

PROCESSO - A. I. N° 206891.0045/12-7
RECORRENTE - PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0077-044/13
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 02/10/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0273-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE. BASE DE CÁLCULO. CUSTO DE PRODUÇÃO. A base de cálculo nas operações de transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, oriundas de estabelecimento fabril, é o custo de produção, assim entendida a soma da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e acondicionamento, consoante estabelece a Lei Complementar do ICMS. Excluídas as operações oriundas de estabelecimentos comerciais atacadistas. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Afastada a argüição de decadência. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF - através do Acórdão JJF n° 0077-04/13 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafado, no valor histórico de R\$ 1.302.639,87, acrescido de multa de 60%, lavrado para imputar ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem superior à estabelecida na Lei Complementar nº 87/96.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF, inicialmente não acolhe o pedido de diligência e nulidade, *in verbis*:

Embora o sujeito passivo tenha formulado o pedido de perícia, esta é necessária quando a prova do fato depender de conhecimento especial de técnicos, o que não é o caso, mas que a critério do órgão julgador pode ser convertida em determinação de diligência, contudo, nego a diligência, haja vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, na qualidade de relatora deste PAF. Deste modo, não há razão para o deferimento do pedido de perícia ou de diligência, e aplico o RPAF/99, Decreto nº 7.629/99, art. 147, I, "b", c/c § 1º: "Deverá ser indeferido o pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos." e "A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo."

Quanto ao princípio da legalidade, apontado como norteador do direito tributário, de fato, preconiza o art. 150, I CF/88 que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, é vedado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça. O presente Auto de Infração não infringe qualquer dispositivo legal tendo em vista que os artigos que servem de base para o enquadramento da infração em tela, estão fundamentados na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei 7.014/96 que institui o ICMS no Estado da Bahia. Portanto, preservado o princípio invocado, bem como o contraditório e a ampla defesa, haja vista que o contribuinte foi intimado de todos os atos processuais, recebeu cópia de todos os demonstrativos (fls.13 a 27) e participou efetivamente da ação fiscal e desta instrução processual.

No mérito, assim se pronunciou a JJF:

A Constituição Federal de 1988 determinou expressamente as matérias que deveriam ser tratadas por meio de lei complementar específica para o ICMS, o que denota a preocupação do legislador de que determinadas matérias fossem tratadas por lei específica, haja vista que se por leis ordinárias dos Estados ou do Distrito Federal, poder-se-ia criar conflitos entre estes entes com insegurança jurídica para os contribuintes. Dentre essas matérias, elencadas expressamente no art. 155, § 2º, inciso XII, da Constituição Federal, encontra-se a base de cálculo do ICMS.

Em estrito cumprimento ao texto constitucional, a Lei Complementar nº 87/96, no §4º do art. 13, fixou expressamente a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, trazendo três hipóteses de dimensão da materialidade do tributo, sendo útil ao nosso voto transcrever as duas primeiras, em relação às quais gira a controvérsia deste lançamento de ofício:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;” Grifos nossos.

Logo, por força de mandamento constitucional, contrariar a base de cálculo prevista na Lei Complementar seria afrontar a própria Constituição.

Discorridas estas questões que se constituem no cerne da autuação, verifico que no presente lançamento, os autuantes tomaram por base os elementos que formam o custo de produção, considerados para se encontrar o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, sendo expurgados apenas os elementos que foram inseridos na base de cálculo, constantes nas notas fiscais de transferência, que não dizem respeito ao custo total de produção, ou seja, excluídas rubricas da base de cálculo integrante da matéria-prima, mão-de-obra, do material-secundário e do acondicionamento (rubricas: DEPRECIAÇÃO, ENERGIA ELÉTRICA, DENTRE OUTRAS). Deste modo, os autuante elaboraram o demonstrativo de “ESTORNO DE CRÉDITO – CUSTO DE TRANSFERÊNCIA”, em meio físico (fls. 13 a 27) e em meio eletrônico, sendo considerado “custo de produção fornecido pela empresa, exceto as rubricas “Depreciação”, “Manutenção”, “energia elétrica” e outros cfe, demonstrativo anexo”. Foi incluído o valor do ICMS, à alíquota de origem”, em outras palavras, foram excluídas as rubricas ref. a DEPRECIAÇÃO, ENERGIA ELÉTRICA, OUTRAS, etc. (que não fazem parte dos elementos listados pela LC 87/96 (art. 13, § 4º, II) e incluiu-se o valor correto do ICMS com a alíquota correspondente à Unidade da Federação de origem.

A autuação foi feita com base na planilha de custo de produção apresentada pelo autuado (fls. 33/34), onde constam de forma discriminada os itens do custo de produção. Desses, foram separados os custos que estão de acordo com a LC 87/96 (matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), sendo expurgados os demais itens. Aliás, todo o roteiro da presente autuação encontra-se expressamente descrito no corpo do próprio Auto de Infração e cujas cópias dos documentos que o ensejou foram entregues ao contribuinte, de acordo com AR de fl. 153.

Após a apuração do custo de produção unitário, foi confrontado com a base de cálculo consignada em cada nota fiscal de transferência (fls. 36/92), determinando a diferença entre o valor previsto no art. 13, §4º, II da LC 87/96 e o que foi consignado a mais, de acordo com o demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO - CUSTO DE TRANSFERÊNCIA, aplicando a alíquota interestadual prevista na legislação sobre a diferença apurada, para calcular o valor do crédito utilizado a mais que o que seria de direito (fls. 13/27).

A base imponível constitui aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário por conter a dimensão da obrigação quantificando o objeto da imposição fiscal. Relativamente às operações com mercadorias aplicam-se as regras da Lei Complementar nº 87/96 que, em comando da própria Constituição Federal diz caber à lei complementar fixar a base de cálculo e estabelecer normas gerais definindo os fatos geradores e contribuintes (art. 155, § 2º, XII, “i” e art. 146, III, “a”).

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Assim sendo, ao contrário do que concluiu antes o contribuinte, regras para o estabelecimento da base de cálculo do ICMS, devem ser buscadas a partir do texto constitucional. Este remete para a Lei Complementar,

que traçará linhas gerais, compatibilizadas pelas diversas leis estaduais, em estrita obediência à unidade e coerência do ordenamento jurídico nacional A base de cálculo das operações de saídas de mercadorias por transferências está disposta no art. 13, § 4º, da LC 87/96 (texto reproduzido no Estado da Bahia no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96).

Art. 13 – A base de cálculo do imposto é:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Portanto, nas operações interestaduais de transferências, sendo a definição da base de cálculo matéria reservada à Lei Complementar, não pode ser modificada por lei estadual, de qualquer ente federativo. Permitido fosse a cada Estado interpretar a LC 87/96, de acordo com os seus interesses, importaria em grande insegurança jurídica e com prejuízos ao pacto federativo. O legislador complementar definiu claramente a base de cálculo nas transferências interestaduais como “o custo da mercadoria produzida”, e interpretou o que significa este custo. Não foi dada liberdade ao aplicador do direito, para adotar conceito diverso ou para integrar o texto de modo a completar-lhe o sentido. O custo ao qual faz referência o legislador não é o custo contábil, mas um conceito específico para uma finalidade também específica: base de cálculo das transferências interestaduais.

Ressalto que o levantamento fiscal está baseado em dados contidos em documentos fornecidos pelo estabelecimento da empresa, e na defesa não foram indicados erros ou inconsistências nos cálculos, tendo a defesa, centrado seus argumentos de forma genérica, alegando que foram incluídos valores indevidos.

Também, como já exposto, não há como albergar a interpretação trazida pelo defendente de que o art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, o art. 290, do RIR/99 encerra tipos, que comportam interpretação extensiva a fim de se determinar a real adequação de um custo empresarial como sendo ou não “custo de produção”, decorrente da atividade desenvolvida e que a partir da própria legislação tributária, tudo quanto fora computado pelo autuado como custo de sua produção – e irregularmente glosado pelo agente fiscal – encontra respaldo e legal, como, por exemplo, as **depreciações, energia elétrica, e outros custos indiretos**.

No que concerne à energia elétrica, o STJ, em vários julgados, reafirmou a orientação e firmou jurisprudência no sentido de que a energia elétrica, combustíveis e lubrificantes não representam insumo, matéria-prima, nem produto intermediário, pois não se incorpora nem é consumida em contato direto com o produto, enquadrando-se, portanto, no conceito de “bens de uso e consumo” (AgRg no RE 731885 – PR – Rel. Ministro Luiz Fux, DJ de 20/03/2006; RESP 518656-RS – Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 31/05/2004; AgRg no AG 623105-RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21.03.2005; AgRg no RE 826689-RJ – Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 22/06/2006).

Deste modo, energia elétrica, combustíveis, material de manutenção, depreciação, frete (despesas de vendas) etc., segundo a clássica e a atual lição da Ciência Contábil, não podem ser inseridos nos elementos de custos mencionados no §4º, II, do art. 13 da LC 87/96.

Quanto ao princípio da não cumulatividade, a própria Lei Complementar nº 87/96, estabelece os critérios como a transferência ocorrerá, de sorte que não se amesquinhe toda a sistemática pensada para o ICMS, o que o fez através do art. 13, §4º, II da LC 87/96, reproduzido no art. 17, § 8º, II, da Lei nº 7.014/96 (ICMS/BA), e que deve ser cumprido pelo sujeito passivo.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), repetindo a Lei, trata a questão conforme os dispositivos a seguir mencionados:

Art. 93 § 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

...
II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

...

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente;

Desse modo verifica-se que a ação fiscal calcada nos dispositivos supracitados encontra-se em perfeita consonância com os preceitos da não-cumulatividade do ICMS, não tendo tal alegação força para elidir a exigência fiscal.

Destaco que, conforme o entendimento já manifestado por esta 4ª JJF, em outros julgados sobre a mesma matéria, o legislador ao estabelecer regra limitativa de componentes do custo de produção, para estabelecer uma base de cálculo a ser utilizada nas operações de transferências interestaduais, entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, quis promover uma partilha mais justa, entre os Estados produtores e consumidores, tendo em vista que o consumidor final é que arca com o montante do ICMS pago em todas as operações de circulação, cujos valores pagos em determinadas fases, são compensados nas operações subsequentes.

Diante do que foi exposto, entendo que os autuantes estão corretos ao exigir o ICMS no presente Auto de Infração, posto que o estabelecimento fabricante, situado em outra unidade da Federação, transferiu mercadorias para o estabelecimento pertencente ao mesmo titular, localizado no Estado da Bahia, com a inclusão de valores não previstos na LC 87/96, art. 13, § 4º, II. Em consequência, este procedimento resultou numa base de cálculo maior do que a estabelecida no mencionado diploma legal, gerando um débito fiscal maior do que o previsto na legislação, no estabelecimento remetente, e um crédito utilizado a mais do que o previsto, o que constitui um crédito fiscal indevido de acordo com o disposto no art. 93, §5º, II c/c art. 97, VIII do RICMS/BA.

Portanto os gastos com depreciação, energia elétrica, e outros devem ser expurgados para efeito da determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 256 a 273 – onde e de início destaca a tempestividade da peça defensiva.

Faz um relato dos fatos, alinhando ter entendido o Fisco que houve suposta supervalorização da base de cálculo do imposto em operações de remessa interestadual de mercadorias, advindas de estabelecimentos próprios situados em outros Estados. Afirma equivocado o entendimento de que a base de cálculo do ICMS fixada pela legislação dos Estados de origem, local dos estabelecimentos remetentes, mostrar-se-ia superior àquela determinada pela LC nº 87/96, ensejando recolhimento a menor do imposto ao erário baiano, no período de janeiro a dezembro de 2008, uma vez que o impugnante, supostamente, considerara para fins de composição do custo das mercadorias transferidas (base de cálculo do ICMS), elementos que não estariam identificados na LC 87/96, tais como depreciação, energia elétrica/outros, e gastos gerais de fabricação, unicamente por estarem discriminados em rubricadas específicas na planilha disponibilizada à fiscalização.

Insurge-se contra a autuação alegando que: (i) não há qualquer indício de supervalorização da base de cálculo do ICMS no procedimento adotado pela ora Impugnante. O método de apuração de custo das mercadorias obedeceu rigorosamente às disposições taxativas do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96; (ii) especialmente em relação à rubrica “energia elétrica”, a qual se refere à energia elétrica adquirida para emprego no processo industrial do estabelecimento autuado, que, segundo o artigo 20 c/c o artigo 33, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, é considerada matéria prima ou produto intermediário, e (ii) o posicionamento manifestado no Auto de Infração constitui grave violação ao princípio da não cumulatividade, na medida em que o ICMS creditado foi apurado pelo estabelecimento remetente no regular cumprimento à legislação do Estado de origem.

Destaca que o autuante teria verificado que a ora recorrente, supostamente, considerara para fins de composição do custo das mercadorias transferidas (base tributável do ICMS na hipótese) elementos que não estariam identificados na Lei Complementar nº 87/96 (“depreciação”, “energia elétrica/outros” e “gastos gerais de fabricação”), unicamente por estarem discriminados em rubricadas específicas na planilha disponibilizada à Fiscalização.

Afirma que, segundo o autuante, a ora recorrente supervalorizou a base de cálculo das mercadorias por ela transferidas, com base nas planilhas fornecidas ao Fisco, aduzindo que a alegada supervalorização da base de cálculo do ICMS jamais ocorreu, tendo adotado fielmente as disposições taxativas do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, pelo método de absorção pelo custo real de produção, especialmente, considerando que o custo de energia elétrica indevidamente glosado pela Fiscalização foi empregado no processo industrial do estabelecimento remetente.

Por fim, alegou o recorrente que o posicionamento manifestado no Auto de Infração constitui grave violação ao princípio da não cumulatividade, na medida em que o ICMS creditado foi apurado pelo estabelecimento remetente no regular cumprimento à legislação do Estado de origem.

Coadjuvando os pedidos principais, protestou pela realização de perícia contábil, fundamental para demonstrar que os elementos de custo identificados nas planilhas apresentadas à Fiscalização Baiana, independentemente das nomenclaturas a eles dadas, encontram-se inseridos nas disposições do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

No mérito, em que pese os extensos argumentos utilizados, alinha que a Autoridade Fiscal não apresentou respostas objetivas às questões levantadas pela ora Impugnante, pois não soube explicar a razão de ter dissociado o método de custeio por absorção dos itens indicados no artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, muito menos comentou o dever legal de o Fisco Baiano recorrer à Corte Suprema a fim de fazer valer sua eventual irresignação quanto à aplicação da legislação de outros Estados, limitando-se o Fiscal a criticar atos normativos dos Entes Federados de onde saíram às mercadorias.

Pontua que no julgamento de 1ª Instância, lamentavelmente, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal afirma ter negado provimento integral à Impugnação, rejeitando, ainda, o pedido de perícia contábil formulado na inicial, não conferindo ao presente processo a melhor solução.

Passa a demonstrar por meio do presente Recurso Voluntário, as inequívocas razões que entende para que seja dado ao mesmo integral provimento, após a realização da perícia técnica ora reiterada, com o consequente cancelamento da exigência fiscal em tela.

Alude que a Decisão 1ª Instância rejeitou de maneira sumária a perícia pretendida pela ora recorrente, limitando-se a informar “*que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação de minha convicção, na qualidade de relatora deste PAF.*” (fl. 239), posição esta que, naturalmente, cerceia gravemente o direito à ampla defesa e esvazia por completo a busca pela verdade material no presente feito.

Relata que segundo entendido pelos Julgadores, “*Embora o sujeito passivo tenha formulado o pedido de perícia, esta é necessária quando a prova do fato depender de conhecimento especial de técnicos, o que não é o caso, mas que a critério do órgão julgador pode ser convertida em determinação de diligência, contudo, nego a diligência, haja vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção (...)*” (fl. 239)

Asseverou que os demonstrativos apresentados à Fiscalização foram interpretados de maneira equivocada pelo Fiscal, pois diversos elementos de custo que compõem os itens expressos no artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, encontravam-se segregados em rubricas próprias, com outra nomenclatura, na respectiva documentação que lastreou a apuração fiscal em tela.

Completa alinhando que o acórdão recorrido parece atribuir ao entendimento do autuante maior peso do que a própria verdade dos fatos inerentes ao feito, pois se nega a aceitar que o recorrente, por questões operacionais internas, como dito, tenha nomeado em rubricas próprias e distintas os mesmos elementos de custo admitidos pelo artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

Considera que a Decisão de 1^a Instância, ao negar a realização da perícia técnica, pleiteada pela ora recorrente, cerceou o direito de defesa no presente processo, torna-se nulo o respectivo *decisum*, em razão do que dispõe o artigo 18, inciso II, do Decreto nº 7.629/99.

Reprisa que o Fisco se equivocou na suposição de que o autuado a teria supervalorizado nas respectivas operações e explica que a base de cálculo do ICMS nas operações retratadas na autuação é composta pela soma dos custos da (i) matéria prima, (ii) material secundário, (iii) mão-de-obra e (iv) acondicionamento, pois esta base foi constatada pela fiscalização a partir das informações prestadas acerca da formação do custo das mercadorias, mas que teria sido incluído, pela sociedade empresarial, na composição da base tributável do ICMS itens não previstos no anteriormente citado artigo 13, § 4º, II, da LC nº 87/96: encargos de depreciação, manutenção, energia elétrica e outros custos indiretos. Entretanto, a Autoridade Fiscal foi traída pela forma com que os elementos de custo utilizados nas operações em questão foram indicados na documentação disponibilizada à Fiscalização.

Concorda com o preposto fiscal na definição dos fatores de custo que compõem a base tributável do imposto por ser taxativa, e, desta forma, afirma que as rubricas “depreciação”, “manutenção” “energia elétrica” e “outros custos indiretos”, indicadas nas planilhas entregues ao Fiscal, integram os elementos definidos na LC nº 87/96, estando as mesmas segregadas naquela documentação apenas por questão gerencial do próprio autuado.

Argui que a apuração da base de cálculo do ICMS definida pelo art. 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, qual seja, “*o custo da mercadoria produzida*”, possui como fonte a teoria contábil, especificamente a disciplina relacionada à formação do custo de produção industrial. Neste sentido, transcreve a Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76), que determina expressamente em seu artigo 177, que a escrituração contábil das companhias deva ser procedida em obediência aos princípios e práticas contábeis uniformes e comumente aceitas. Assim, o método de avaliação de custo próprio e adequado às sociedades por ações, em respeito às boas práticas contábeis e à Lei de regência destas sociedades, é aquele classificado como Método de Custo Real por Absorção, segundo assevera SÉRGIO DE IUDÍCIBUS (In “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”. Ed. Atlas. 5^a edição. P. 303).

Frisa que todos os custos, direta e indiretamente, relacionados aos produtos fabricados devem ser considerados na quantificação do custo total, para fins de composição da base de cálculo do ICMS, bem como o custo com matéria prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento compreende diversos outros fatores de composição, dentre os quais aqueles utilizados pela empresa autuado na formação da base de cálculo do ICMS, pois se assim não fosse, estar-se-ia reconhecendo, ao mesmo tempo, que o artigo 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, estabeleceria sistemática de apuração de custo totalmente estranha às normas gerais contábeis e à própria legislação federal de regência, afrontando, assim, o disposto no art. 110 do CTN.

Prossegue afirmando que não criando a LC 87/96, nova forma de apuração contábil de custo, prevalece o Método de Custo Real por Absorção, devendo-se buscar na legislação do Imposto de Renda-IR, que disciplina no âmbito tributário os métodos de apuração de receitas, despesas e custos, os fatores a serem considerados para composição do custo de produção, sempre tendo em mente que tais fatores integram o rol taxativo previsto no artigo 13, § 4º, II. Transcreve o artigo 290 do RIR/1999.

Sustenta que a planilha de custos apresentado pelo autuado à Fiscalização Baiana contém nada mais do que os fatores de composição do custo de produção apurados com base no Método de Custo Real por Absorção, nos termos definidos pela teoria geral da contabilidade, Lei nº 6.404/76 e art. 290 do RIR/1999, os quais, por sua vez, estão necessariamente inseridos na regra prevista no artigo 13, § 4º, II, da LC nº 87/96, pois esta, repita-se, não inovou (e nem poderia) qualquer forma ou conceito de direito privado.

Destaca a questão da energia elétrica (Matéria-Prima ou Material-Secundário), afirmando que a própria legislação de regência do ICMS reconhece, de maneira inequívoca, que a energia elétrica consumida no processo industrial do estabelecimento é classificada como matéria-prima ou material-secundário, conforme sua utilização, ao garantir-lhe o direito ao crédito do imposto pela entrada. É o que prescrevem os artigos 20 e 33, II, da LC nº 86/97, ou seja, é considerada matéria-prima quando a mesma for empregada na produção de uma nova espécie, pela transformação dela em outra, ou, material secundário (produto intermediário), na hipótese de, ainda que não se transforme em outro produto, ser integral e diretamente consumida no processo fabril.

Pontua que o autuado se dedica à indústria agrícola, voltada para o setor de processamento de alimentos em geral (vide artigo 3º de seu Estatuto Social – doc. 01), e que, por isto, utiliza em seu processo produtivo grande quantidade de maquinário, assim como de diversos componentes eletrônicos responsáveis pela produção, controle e acondicionamento dos alimentos que industrializa.

Explica ainda que, além de nutrir o maquinário em geral, a energia elétrica adquirida pela Impugnante também se mostra indispensável para a conservação dos produtos durante o processo industrial, conforme exigido pela legislação sanitária federal, atendendo aos rigorosos padrões de qualidade determinados pelo Departamento de Inspeção de Produtos de Origem Animal – DIPOA, da Secretaria de Defesa Agropecuária do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, ou seja, o autuado adquire energia elétrica no intuito de impulsionar o seu processo produtivo. De outra forma, seria impensável realizar as atividades inerentes ao seu objeto social. Cita lições de SACHA CALMON NAVARRO COELHO e MISABEL ABREU MACHADO DERZI (In “*Direito ao Crédito de ICMS Relativo à Energia Elétrica Consumida em Atividade de Industrialização por Supermercado*”. RDDT nº 81. Ed. Dialética. P. 171).

Argumenta que de acordo com os artigos 20 e 33, II, “b”, da LC nº 87/96, a energia elétrica consumida no processo industrial é considerada matéria-prima ou material secundário.

Lembra o princípio da não-cumulatividade (crédito do montante integral do imposto destacado), posto que nas transferências de mercadorias entre os seus estabelecimentos localizados em outros Estados para a Bahia, o autuado apurou e recolheu o ICMS nos exatos termos fixados pelas legislações de cada ente. No entanto, entendeu o Fisco que ao proceder desta forma e aproveitar-se dos créditos decorrentes da entrada das mercadorias no estabelecimento situado em Salvador, causou prejuízos ao Tesouro Baiano, pois a base de cálculo do imposto, apurada conforme determinação contida nos Regulamentos Estaduais do ICMS, mostraria-se supervalorizada como já foi explicado anteriormente.

Assinala que a adoção ou não de base de cálculo superior ao permitido pela LC nº 87/96, o que se admite apenas para fins de argumentação, não pode malversar a aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade, pois agiu em estrita conformidade com a legislação dos Estados de origem, recolhendo o ICMS devido nas operações praticadas. Ademais, o princípio da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, I, da CF, confere ao autuado o direito de se creditar do ICMS destacado, não sendo aceito qualquer restrição imposta exclusivamente por órgãos fazendários. Cita lição de ROQUE ANTONIO CARRAZZA (In “*ICMS*”. Ed. Malheiros. 9ª edição. P. 260).

Assegura que o art. 22, da LC nº 87/96, foi vetado, o que demonstra definitivamente a impossibilidade de se glosar os créditos apurados na autuação fiscal, pois a redação original previa, expressamente, a possibilidade de glosa de créditos apurados de forma diversa da estabelecida por lei complementar. No entanto, considera a manifesta e indesejável insegurança jurídica que seria provocada, o Presidente da República houve por bem vetá-la, não admitindo a sua entrada em vigor no ordenamento jurídico. Transcreve trecho das razões de voto, contida na Mensagem de Veto nº 869, publicada no D.O.U. de 16/09/1996, na página 18.275. Por esta razão também se revela inviável a manutenção do Auto de Infração discutido, pois glosar créditos

calculados nos termos da legislação aplicável à operação realizada causa, indubitavelmente, inaceitável insegurança jurídica e contrariedade ao interesse público.

Pede a realização de perícia devido à complexidade da matéria ora debatida, a qual envolve aspectos contábeis relacionados à apuração do custo de produção e seu método de quantificação, bem como da significativa documentação fiscal analisada pela Fiscalização ao longo do procedimento apuratório, o que mostra-se imprescindível para o correto deslinde da demanda. Cita lições de JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). 3^a Edição. Ed. Dialética. Autor: James Marins. P.179) e CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (In “Curso de Direito Administrativo”. 8^a edição. Ed. Malheiros. P. 306) afirmando que inexiste hipótese na qual é autorizada a mitigação da busca da verdade material em sua exata extensão, porquanto se trata de dever da própria Administração.

Ante todo o exposto, o recorrente requer seja declarada nula a Decisão de 1^a Instância, tendo em vista que a mesma incorreu em cerceamento ao direito de defesa, indeferindo a perícia requerida pela ora recorrente.

Caso assim não entenda pede que seja determinada, nesta instância *ad quem*, a realização da perícia já requerida.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo, de fl. 278, comunga com o entendimento da primeira instância no sentido de não acolher o pedido de perícia, já que não havia prova a ser produzida por quem detivesse conhecimento específico. As provas que se fazem necessárias à comprovação da infração estão nos autos, cabendo ao sujeito passivo impugná-las.

Entende que, em relação às demais alegações recursais, a matéria custo de produção é exclusivamente da Lei Complementar, por ser instrumento normativo previsto constitucionalmente para determinar as regras gerais de ICMS, mormente nas operações interestaduais. Conclui que a regra matriz prevista no art. 13, § 4º da LC 87/96 não permite alargamento, como pretende o Recorrente.

Diante dessas linhas opina pelo Não Provimento do Recurso.

VOTO

O Recorrente reitera o seu pedido de perícia contábil, entendendo fundamental para demonstrar que os elementos de custo identificados nas planilhas apresentadas à Fiscalização Baiana, independentemente das nomenclaturas a eles dadas, encontram-se inseridos nas disposições do artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96. Verifico que os valores que compõem o custo de produção foram fornecidos pela própria empresa, conforme se verifica dos autos, confirmado pelo recorrente, e quanto aos custos identificados pelo autuante não restou dúvida quanto aqueles expurgados, constantes das próprias planilhas fornecidas pelo sujeito passivo, mantendo a soma de matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Assim, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, conforme acima alinhado.

Ademais, cabe sublinhar que a preliminar de nulidade, arguida pelo recorrente, não tem amparo jurídico, uma vez que o nosso ordenamento jurídico elegeu como pilar o princípio do livre convencimento do julgador, cabendo a este o exame da necessidade da produção de prova técnica, prova do juízo, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

No mérito, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado para glosa do crédito fiscal lançado pelo sujeito passivo, em operações de transferência de mercadorias de estabelecimentos da

mesma empresa, localizados em outros Estados da Federação para o estabelecimento do recorrente localizado na Bahia, sob a acusação de que a base de cálculo utilizada foi superior à prevista no inciso II, §4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, não foi aplicado como base de cálculo o valor correspondente ao custo da mercadoria produzida, assim considerada a soma dos custos da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

O recorrente centra a discussão na arguição de que aplicou corretamente a base de cálculo nas operações de transferências de mercadoria entre os seus estabelecimentos, nos termos do inciso II do §4º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, qual seja, o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, proferindo entendimento de que devem ser incluídas como custo de produção diversas rubricas, tais como “depreciação”, “manutenção” “energia elétrica” e “outros custos indiretos”.

Inicialmente, como a questão envolve a correta base de cálculo a ser aplicada nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, devo destacar que o texto constitucional determinou expressamente as matérias que deveriam ser tratadas por meio de lei complementar específica para este tributo, demonstrando a clara intenção de evitar que estas não fossem tratadas por via de leis ordinárias dos Estados ou do Distrito Federal, almejando, assim, evitar conflitos entre tais entes federativos e a insegurança jurídica para todos envolvidos nessa relação jurídica tributária.

Dentre as matérias elencadas expressamente no art. 155, §2º, inciso XII, da Constituição Federal, encontra-se a base de cálculo do ICMS. A importância da matéria, a exigir previsão em lei complementar, revela-se por ser a base de cálculo um dos elementos relevantes que compõem o fato gerador da obrigação principal, não só por conter a dimensão da obrigação pecuniária, como, segundo define Geraldo Ataliba (citado em votos anteriores) ser *“a perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para determinação, em cada obrigação tributária concreta, do quantum debeatur”*.

Em consonância e atendendo ao comando do texto constitucional, a Lei Complementar nº 87/96, no §4º do Art. 13, fixou expressamente a base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, trazendo três hipóteses de dimensão da materialidade do tributo, sendo útil ao nosso voto transcrever a segunda, em relação a qual gira a controvérsia deste lançamento de ofício:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

*...
II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;”*

Assim, é de se concluir que a fixação da base de cálculo diversa da prevista na Lei Complementar nº 87/96, ainda que emanadas das unidades federativas, através de leis ordinárias, deve ser considerada ilegal e inconstitucional.

O exame do comando contido no art. 13, § 4º, II da Lei Complementar nº 87/96, não contempla dúvidas, é específico, não admitindo ou permitindo nenhum outro tipo de custo, além dos elencados, exatamente para evitar conflitos entre as unidades federativas obedecendo a uma sistemática de distribuição da receita do ICMS entre as aludidas entes. Assim, na forma do dispositivo legal citado, os gastos com **“depreciação”**, **“manutenção”** **“energia elétrica”** e **“outros custos indiretos”**, devem ser expurgados para efeito de determinação da base de cálculo legal, implicando no subsequente estorno do respectivo crédito fiscal, conforme consignado na Decisão recorrida, cuja definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada à Lei Complementar, em face da dicção do art. 146, III, “a”, da Constituição Federal.

Quanto aos argumentos trazidos pelo recorrente, relativos à energia elétrica, cabe aqui, na mesma toada em que se ampara o voto de primeira instância e o voto vencedor do Acórdão CJF Nº 0119-11/13 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, alinhar que, diante da forma restritiva como foram alinhados os elementos de custos indicados no art. 13, §4º, II da LC 87/96, para as operações de transferências de mercadorias (matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), na constituição da base de cálculo deve ser considerado os materiais principais (matéria prima) e secundários (de menor importância) utilizados no processo produtivo, e não contempla a energia elétrica que não integra o produto final (movimenta máquina, motores, promove iluminação, refrigeração, etc.).

Em dissonância com os argumentos do recorrente, a Súmula nº 12/07 do antigo Conselho de Contribuintes da Receita Federal traz a definição de que “*Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidas em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria prima ou produto intermediário*”, interpretação da qual me coaduno com aplicação à situação em questão.

É importante ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em diversas Decisões assentou que: “*A energia elétrica não pode ser considerada como insumo*”, a exemplo do RE 782.074 - DF (2005/0153135-0); REsp n.º 638.745/SC; RMS 19176 / SC , 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon; AgRg no AG n.º 623.105/RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21/03/2005; REsp n.º 518.656/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 31/05/2004 e AgRg no RE 731.885 - PR (2005/0039203-7).

No que alude a mesma matéria, relativa à base de cálculo nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, este Contencioso administrativo já firmou entendimento em diversas decisões mantendo a exclusão da energia elétrica da base de cálculo nas aludidas transferências, quando originárias de estabelecimentos industriais, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0042-13/12 e CJF Nº 0119-11/13.

A limitação legal para determinação da base de cálculo do ICMS, quando das transferências interestaduais de produtos fabricados pelo mesmo titular, não afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, pois o citado princípio será efetivado pela técnica do abatimento ou compensação, disciplinada, por sua vez, por “LEI COMPLEMENTAR”, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XII, “c”, da Constituição Federal.

Portanto, se a própria Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar para essa operação a efetiva base de cálculo limitada a alguns itens dos custos de produção, especificando literalmente a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, não há o que se falar em afronta ao princípio da não-cumulatividade.

Assim, caso o remetente tenha destacado o ICMS em valor superior ao devido, incluindo como custo de produção, rubricas outras que não são exatamente as dispostas na lei complementar multicitada, cabe ao adquirente utilizar o imposto correto, legalmente previsto, sob pena de glosa, uma vez que o ICMS destacado na nota fiscal só gera crédito ao estabelecimento destinatário das mercadorias dentro do limite legal estabelecido, consoante previsto no art. 93, § 5º, incisos I e II, do RICMS/97, abaixo transcrito:

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

I – se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;

II – quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação”.

Diante de tais considerações, verificam-se impertinentes as alegações do recorrente, sendo legítima a exigência de glosa de crédito fiscal decorrente de valor de base de cálculo a mais nas operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, em razão da LC 87/96 especificar os custos de produção, como matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, consoante apuraram os autuantes nos autos, nos quais cotejam os custos unitários nos termos legais, por produto, em relação aos custos de transferências consignados nas notas fiscais, ou seja, após expurgar da base de cálculo de transferências “Depreciação”, “Manutenção”, “energia elétrica” e outros cfe”, por não se enquadrarem nas rubricas especificadas como custos de produção, conforme delimitado no referido dispositivo legal.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Sem rebuço de dúvida, bem infiro do cotejo dos autos que o i. Relator analisou toda a matéria posta confrontando com as peças processuais, tendo manifestado seu voto com riqueza de fundamentos. Entretanto, não posso acompanhar por entender diversamente, ou seja, que os produtos se classificam como material de consumo do estabelecimento.

Sendo assim, as aquisições correlatas não asseguram o direito ao crédito do imposto, como não impõem o recolhimento do diferencial de alíquotas a teor do quanto previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA.

Ora, como constata-se, o Recorrente defende que esses produtos são elementos indispensáveis à consecução de seu processo fabril e, portanto, dentro desse contexto, atendem os requisitos que os excluem do conceito previsto no mencionado dispositivo legal.

Analizado o conjunto probatório dos autos, concluo que resta incontroverso que a função desempenhada por cada um dos produtos no processo industrial, mais especificamente em relação aos produtos ÁCIDO PERACÉTICO, FOSFATO TRISSÓDICO ALIMENTÍCIO e ÁCIDO FOSFÓRICO 85 ALIMENTÍCIO.

Com efeito, como devo destacar, a legislação que rege a cobrança do ICMS no Estado da Bahia garante o direito ao crédito do ICMS incidente sobre a aquisição de matérias primas, produtos intermediários e de embalagem, desde que atendidas determinadas condições.

O artigo 93 do RICMS/BA preconiza que :

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

(...)

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;

Logo, do confronto desses dispositivos legais com as peças processuais, conclui ainda que, a intenção do legislador estadual ao usar a conjunção a conjunção alternativa “ou”, subsequente à alínea “b” do inciso I, estabeleceu que para haver o direito ao crédito do imposto há de se atender uma daquelas condições, isto é, a mercadoria adquirida deve estar vinculada à industrialização; deve ser consumida no mencionado processo ou integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário.

Trata-se, destarte, de uma interpretação sistemática, eis que, como é sabido, nem todas as mercadorias adquiridas para consecução dessas atividades são incorporadas no produto final, por não se tratarem de matérias primas, as quais como o material secundário, se constituem em substâncias corpóreas que oriundas da própria.

É dizer que, a distinção entre ambos é determinada pelo fato de que, no processo de industrialização, o material secundário não integra o produto final, a despeito de participar e ser essencial à consecução da atividade fabril como ocorre com as matérias primas.

Neste diapasão, não menos certo afirmar que, a condição contida na alínea “c” é relativa às matérias primas. De outra parte, aquelas das alíneas “a” e “b” estende-se aos produtos intermediários e o material de embalagem.

Para melhor compreensão da matéria, notadamente quanto ao limite temporal previsto na Lei Complementar nº 87/96 acerca do direito ao crédito do ICMS sobre as aquisições de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, preceitua no inciso V do artigo 93 o seguinte:

V – o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

b) a partir do prazo previsto na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Feita esta exposição, devo afirmar inexistir incompatibilidade entre as disposições contidas no inciso V definidora do que se deve entender por material destinado ao uso e consumo, cujo direito ao crédito só poderá ser usufruído a partir de 2020, com as regras do § 1º que dispõe sobre as condições para aproveitamento do crédito, relativamente às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Meu entendimento, amparada na presente fundamentação, é, por conseguinte, contrária e por isto ora divirjo, por concluir que tais normas podem ser integradas, isto é, enquanto as regras previstas no §1º são afirmativas, aquelas trazidas pelo conceito delineado na aliena “b” do inciso V fazem oposição, sendo negativas.

Cotejando as disposições legais referidas haver-se-á melhor inferência:

§ 1º, do Artigo 93	Alínea “b”, inciso V do Artigo 93
<i>Estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação...</i>	<i>Não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação...</i>
<i>Sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior.</i>	<i>Não serem consumidas...</i>
<i>Integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.</i>	<i>Nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.</i>

Em face do exposto, outra não pode ser a minha conclusão senão a de que os aludidos produtos sujeitam-se ao conceito de produtos intermediários, pelo que deve ser garantido ao Recorrente o direito ao crédito do ICMS destacado na documentação de aquisição, já que, como visto, o

disposto na legislação de regência a esta situação fática não pode render margem à dúvida. Os ditos produtos motivadores do lançamento de ofício atenderam às prescrições do § 1º do artigo 93 do RICMS/B. E mais. Conquanto não se tratem de matéria prima, por não integrarem o produto final, todavia, vinculam-se ao processo fabril como elementos a ele indispensáveis.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206891.0045/12-7**, lavrado contra a **PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.302.639,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Angelo Mário de Araujo Pitombo, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – VOTO DIVERGENTE

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS