

PROCESSO - A. I. Nº 279692.0001/12-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TNL PCS S/A. (OI)
RECORRIDOS - TNL PCS S/A. (OI) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0047-01/13
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 19/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0385-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. CÁLCULO INCORRETO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO. Diligência fiscal promoveu exclusão dos valores relativos às operações que não configuram saídas definitivas (comodato, remessas para reparo, conserto ou demonstração), e inclusão dos valores das operações tributadas (diferidas), na apuração do coeficiente de apropriação de créditos fiscais referentes às aquisições de bens destinados ao ativo permanente à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, o que implicou na redução do débito. Não acolhido o argumento de que a rubrica “advanced services” são estranhas ao campo de incidência do imposto, visto que constituem “atividade-meios ou suplementares” que são tributadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF, (fls. 153/164), por ter desonerado em parte o valor exigido na infração 1, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, relativo aos valores remanescentes da mesma infração julgada Procedente em Parte, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 26.03.12, acusa utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação, por não aplicar o coeficiente de creditamento correto, sendo glosado crédito no valor de R\$ 2.541.012,27, acrescido da multa de 60%. A 1ª JJF decidiu a lide proferindo a seguinte Decisão:

O presente lançamento cuida de utilização de crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação.

O contribuinte defendeu-se reconhecendo que se creditou a mais no valor de R\$ 193.693,00. Comenta a complexidade da apuração do coeficiente de aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens do ativo permanente. A seu ver, o equívoco da fiscalização neste caso consistiu a) na descon sideração dos créditos relativos às baixas do ativo permanente (base do crédito a apropriar), por não ter sido considerada a metodologia utilizada pela empresa no tocante aos bens do ativo imobilizado que posteriormente foram transferidos para outras filiais e da não consideração do crédito relativo aos bens que deram saída em comodato; b) em não considerar, nas operações tributadas no período, receitas que são tributáveis, acarretando a diminuição indevida do numerador e a redução do direito ao crédito sobre bens do ativo; c) em considerar no total das operações de saída e prestações do período receitas que não são potencialmente tributáveis, acarretando aumento indevido do denominador e redução do direito ao crédito.

Essa questão do crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo permanente requer cuidados especiais por quem procede à auditoria. As considerações que passo a fazer são fruto de estudos que fiz há algum tempo em

conjunto com a nobre colega Denise Mara Barbosa em torno dessa melindrosa questão, que carece de uma disciplina visando orientar a fiscalização, quer mediante portaria, quer mediante instrução normativa.

O crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, é utilizado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira parcela ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento (o contribuinte não perde o direito a esse crédito se deixar para utilizar o crédito de uma só vez ao final dos 48 meses). O crédito a ser apropriado em cada mês é calculado de acordo com o índice ou fator determinado com base na proporção das operações ou prestações tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período, ou seja, operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas. Para isso, é preciso levar em conta a distinção entre “operações isentas ou não tributadas” e “outras” saídas. Remessas e retornos de bens em virtude de locação (aluguel) não são “operações”. Também não são “operações” as remessas de mercadorias ou bens para conserto ou manutenção. O valor do crédito a ser apropriado obtém-se multiplicando o valor total do respectivo crédito pelo índice ou fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para esse fim, as saídas e prestações com destino ao exterior. Em caso de alienação de bens do ativo permanente antes de decorrido o prazo de 4 anos (48 meses) contado da data de sua aquisição, não deve ser admitido, a partir da data da alienação, o creditamento do imposto em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio. Ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito deve ser cancelado. Calcula-se o índice mensal de crédito acima referido mediante a seguinte equação:

$$\text{Índice mensal de crédito} = \frac{\text{operações de saídas ou prestações tributadas}}{\text{total das operações de saídas ou prestações}}$$

O grande problema é definir o que deva figurar no numerador e o que deva figurar no denominador da referida equação, e o que nela não deve figurar, sob pena de distorcer os resultados e consequentemente o propósito do legislador. É lógico e razoável que no cálculo do crédito fiscal das aquisições de bens do ativo permanente e respectivos serviços de transporte devem ser levados em conta apenas as operações e prestações concernentes às atividades operacionais da empresa relativamente ao ICMS.

Em seguida definiu o que deveria figurar no (i) no numerador: as operações de saídas ou prestações tributadas; (ii) no denominador; (iii) no numerador e no denominador (fls. 161/162).

No tocante aos bens destinados a fins alheios às atividades operacionais relativas ao ICMS, a exemplo de veículos para uso pessoal de sócios, gerentes, administradores ou terceiros, é vedado o crédito fiscal, inclusive o crédito relativo aos serviços a eles correspondentes. Se tal destinação não era prevista por ocasião de sua aquisição, deve-se exigir o estorno ou anulação do crédito fiscal, inclusive o crédito relativo aos serviços a eles correspondentes, no mês em que vierem a ser utilizados em fim alheio à atividade do estabelecimento, sendo que tal estorno ou anulação não deverá influir no cálculo dos créditos dos demais ativos constantes no CIAP, e por isso não se incluirá o valor de sua saída nem no numerador nem no denominador da supracitada equação.

Com relação à locação ou comodato de bens, tais fatos, em princípio, são alheios ao campo de incidência do ICMS. Porém, no caso particular do autuado nestes autos, a locação de equipamentos está relacionada à prestação dos serviços de comunicação, pois os valores cobrados a título de locação constituem despesas acessórias e por conseguinte integram a base de cálculo do ICMS relativo à prestação do serviço. Por conseguinte, no caso específico deste contribuinte, os valores relativos a locações devem ser considerados tributados, integrando, por conseguinte, tanto o numerador como o denominador da equação considerada, ou então, sendo excluído do numerador, excluindo-se também idêntico valor no denominador da equação, de modo a não afetar o resultado final.

Este processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 10.8.12. Na sessão de julgamento, o órgão julgador decidiu que ele não se encontrava em condições de ser julgado, por falta de liquidez. O contribuinte tinha declarado reconhecer o crédito indevido no valor de R\$ 193.693,00, mas não deixou claro a que se referia precisamente o valor reconhecido. Foi então determinada diligência à repartição de origem, solicitando-se aos fiscais autuantes que procedessem à revisão do lançamento levando em conta as recomendações pontuadas no despacho às fls. 133/138, feitas com base num estudo genérico aplicável a situações em geral, relativamente ao que deveria figurar no numerador da aludida fração e no denominador, bem como do que deveria figurar tanto no numerador quanto no denominador, e do que não deveria ser considerado na equação, acentuando-se ainda que, tendo em vista a situação específica inerente ao ramo de atividade do autuado, fazia-se necessário atentar, ainda, para o fato de que as receitas de cessões onerosas de meios de redes (interconexões) são tributáveis pelo ICMS, nos termos do art. 569-A, VII, do RICMS, devendo por conseguinte ser consideradas no numerador da equação, e, considerando-se que tais receitas já haviam sido consideradas no denominador, elas deveriam figurar tanto no numerador quanto no denominador, e, com relação aos cartões telefônicos pré-pagos, estes são tributados por antecipação, devendo igualmente ser considerados tanto no numerador quanto no denominador.

Advertiu-se naquela diligência que, quando o órgão julgador solicita que a fiscalização atenda a determinada medida, essa solicitação visa instruir o processo com elementos que possibilitem a Decisão da lide, porém tal solicitação não significa prejulgamento, pois ao determinar a diligência nada foi decidido ainda, de modo que a Decisão final pode ou não basear-se nos elementos que se pretende que sejam carreados aos autos, ponderando-se que a primeira instância tem uma função preparadora, devendo cuidar no sentido de que todos os elementos relevantes venham aos autos, de modo que, em caso de Recurso, a instância superior disponha de dados que propiciem a Decisão sem necessidade de diligências saneadoras.

Os fiscais autuantes atenderam a diligência na forma solicitada, observando que procederam aos ajustes sugeridos pelo órgão julgador, porém ressaltam que o seu entendimento continua o mesmo que foi manifestado na informação anterior, no sentido de que se faz adicionar no RICMS dispositivos legais que estabeleçam cálculo do coeficiente de creditamento do livro CIAP. Concluem dizendo que é responsabilidade do CONSEF o resultado final do novo demonstrativo de cobrança à fl. 148, obtido após a revisão determinada em diligência.

O § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 fixa critérios jurídicos que encerram uma equação matemática, cabendo ao intérprete identificar o que deva figurar no numerador e o que deva figurar no denominador da equação implícita naquele dispositivo. A interpretação desse dispositivo requer precisão conceitual quanto aos fatos que constituam efetivas operações ou prestações e às situações que configurem meros deslocamentos físicos de bens sem que haja jurídica ou economicamente uma “operação” ou “prestação” em sentido estrito, bem como quanto ao sentido jurídico do que se deva considerar “isento”, “tributado” e “não tributado”, em especial as situações classificadas na categoria “outras”, haja vista os critérios peculiares fixados pela legislação quanto a esse aspecto, e sem perder de vista as situações de isenção com manutenção de crédito e as situações de isenção sem manutenção de crédito.

Têm toda razão os autuantes quanto à necessidade de expedição de um ato normativo que venha orientar a fiscalização no cálculo de coeficiente do creditamento do ICMS em função das aquisições de bens do ativo imobilizado. É evidente que isso não há de ser feito no RICMS, como sugerem os fiscais. O que consta na lei e no regulamento já é suficiente. O que falta é a disciplina, em “linguagem didática”, dos aspectos a serem considerados na interpretação dos termos empregados pela lei e pelo regulamento. Tal disciplina decerto será objeto em breve de alguma portaria ou instrução normativa, haja vista ser necessário padronizar os trabalhos de auditoria fiscal e fixar critérios técnicos de avaliação por parte das demais instâncias do fisco estadual, em face da complexidade dos conceitos jurídicos e dos aspectos contábeis envolvidos.

Enquanto tal disciplina geral e abstrata não vem a lume, compete ao órgão julgador, em cada caso, determinar o sentido e alcance dos dispositivos legais em questão e seus efeitos no âmbito fiscal. Foi isto precisamente o que se buscou neste caso.

Acato o resultado da revisão efetuada pelos nobres autuantes, com base nas diretrizes fixadas no despacho da diligência determinada pelo órgão julgador.

O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos elementos do instrumento à fl. 148. O valor do crédito a ser cancelado totaliza R\$ 207.247,82.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 1ª JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo (fls. 175/182) inicialmente comenta a autuação, realização de diligência e julgamento, destacando que a Decisão foi robustamente fundamentada, entretanto foi omissa em:

- a) não incluir no numerador da equação, as receitas de EILD tributadas pelo regime de diferimento;
- b) foram retiradas do cálculo do coeficiente do estorno as parcelas relativas a comodato e locação, mas não foram excluídas do denominador os valores relativos a aluguel;
- c) não foram excluídos do denominador os valores relativos a “manutenção”, “configuração”, “advanced service” e “instalação” que são estranhos ao campo de incidência do ICMS.

Discorre sobre a norma do cálculo do percentual de crédito do CIAP prevista no art. 20, §5º, III da LC 87/96, apropriando a razão de 1/48 por mês, obtendo o coeficiente de aproveitamento das receitas de saídas tributadas (numerador) pelo valor total das receitas (denominador), subtraindo os valores das saídas “isentas e não tributadas” do valor total de todas as operações e prestações de saídas.

Nesse contexto, afirma que a “Exploração industrial de linha dedicada” (EILD), se caracteriza como cessão onerosa de meios por parte de uma empresa de telecomunicações, para outra empresa de telecomunicações, assemelhando-se às operações de interconexão de redes, com regime de tributação estabelecido nos termos do Convênio ICMS 126/98, sob o regime de diferimento.

Entende que esta operação é tributada e deve compor o numerador da equação.

Quanto à rubrica “TC CPE Solution-Aluguel”, ressalta que a JJF determinou que fosse retirado do cálculo do coeficiente do estorno a rubrica “locação”, e deveria alcançar o aluguel, que consiste na oferta de equipamentos (modem), utilizados pelo contratante do serviço, pagando uma tarifa mensal pela manutenção (cobrada à parte) e não se confunde com a atividade fim que é a “venda” de ligações telefônicas.

Ressalta que se o cliente possui a infraestrutura, não é obrigado a alugar os equipamentos, recorrendo ao “TC CPE Solution”, quando for celebrado um contrato e não possuir os equipamentos.

Entende ser absurda a permanência deste serviço no denominador no cálculo do CIAP, com respaldo em Decisão do TJBA (AC 0018868-67.2007.805.0001-0 julgado em 14/12/10) que entendeu configurar locação de bens móveis, fora do campo de incidência do ICMS.

No tocante à rubrica “Advanced services”, diz que a 1ª JJF omitiu-se de analisar alguns serviços que constituem “atividade-meios ou suplementares” ao serviço de comunicações, a exemplo da ADVANCED SERVICES, que é um conjunto de produtos de gerenciamento de redes de comunicação de dados (assessoria técnica e processamento de dados), composto de atividades de monitoração, acionamento pró-ativo de fornecedores, avaliação quantitativa da qualidade do serviço de gerenciamento de redes, e disponibilidades dos “links” e equipamentos.

Entende que este serviço de gerenciamento ou monitoração de redes, não é alcançado pela tributação do ICMS e sim do ISS (item 17.23 da Lista do ISS) e não deve integrar o cálculo do estorno.

Da mesma forma, entende que as RECEITAS DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, REPARO, CONFIGURAÇÃO, MONTAGEM DE EQUIPAMENTO, MUDANÇA INTERNA E INSTALAÇÃO, não se tratam de serviços de telecomunicação, não devem ser tributadas pelo ICMS, e sim pelo ISS e devem ser excluídas do denominador da equação que calcula o coeficiente de saídas tributadas para efeito de aproveitamento de crédito do ativo fixo.

Requer que seja mantida a Decisão no que toca aos ajustes realizados e que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, realizando os ajustes indicados nas razões acima.

A PGE/PROFIS no Parecer à fl. 186, comenta a demanda do recorrente, para refazer o cálculo do fator do estorno de crédito (EILD, aluguel, manutenção, etc) nos termos do Convênio ICMS 126/98, e opina pelo encaminhamento dos autos à ASTEC/CONSEF com vistas à emissão de Parecer.

A 1ª CJF deliberou pela realização de diligência fiscal aos autuantes (fl. 188) no sentido de informar se as receitas de “interconexão de redes” se caracterizam como EILD e foram incluídas no numerador (tributadas) e também, se foram excluídas do denominador as receitas de aluguéis, que não são tributadas pelo ICMS. E ainda, que refizesse os demonstrativos adequando à equação.

Os autuantes na informação fiscal prestada (fls. 192/193) esclarecem que as receitas de EILD não estão contidas no item interconexão de redes e as de aluguéis não foram excluídas do denominador.

Afirmam que fizeram as inclusões e exclusões como determinados pelo CONSEF, ressaltando que mantêm o mesmo entendimento externado na informação fiscal (fls. 100/103) e que se faz necessário alterar o RICMS/BA de forma que estabeleça quais inclusões e exclusões “sobre o total das operações de saídas e prestações do período para o cálculo do coeficiente de creditamento do livro CIAP).

Ressalva que o resultado final do novo demonstrativo de cobrança anexado à fl. 197 (Anexo K), que indica valor remanescente de R\$193.785,49 “é de responsabilidade do Egrégio” CONSEF.

A empresa se manifestou sobre o resultado da diligência (fls. 202/204), comentando a impugnação, diligência e julgamento na 1ª JJF, não considerando como tributadas as receitas de EILD e manutenção de receitas de “aluguel” apesar da exclusão dos valores relativos a comodato e locação.

Ressalta que apesar da JJF ter determinado a exclusão dos valores relativos a elementos estranhos ao campo de incidência do ICMS, foram mantidos os valores de “manutenção, configuração, advanced service e instalação”, que entende ser estranho ao campo de incidência do imposto.

Destaca que os coeficientes apontados na diligência são praticamente os mesmos utilizados pela empresa, requer que seja acatado o resultado da diligência, dando provimento parcial ao Recurso.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 207/208, discorre sobre a sequência dos fatos e opina que o débito deve ser reduzido nos moldes do novo demonstrativo e Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, face à desoneração de parte dos valores exigidos, o que reduziu o débito original de R\$2.541.012,27, para R\$207.247,82.

Verifico que conforme relatado na Decisão ora recorrida, a fiscalização na apuração do coeficiente de apropriação do crédito fiscal do ICMS decorrente de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (1/48) incluiu receitas que estão fora do campo de incidência do imposto (comodato) e não incluiu operações tributadas antecipadamente (cartões pré-pagos) e por diferimento (interconexão).

Em atendimento a diligência determinada pela 1ª JJF, a fiscalização refez os demonstrativos originais (fls. 6 e 146/148) no qual foram incluídas no numerador as operações tributadas antecipadamente (recarga de cartões e interconexão), bem como excluído do numerador e denominador as operações fora do campo de incidência do ICMS (comodato, transferência de material de uso/consumo) ou de valores que não representam receitas (remessa por conta e ordem, devoluções, remessa/demonstração).

Pelo exposto, não merece reparo à Decisão proferida pela primeira instância, com relação aos ajustes procedidos pela fiscalização que implicaram redução do valor exigido, tendo em vista que o procedimento adotado para determinar o coeficiente de apropriação de créditos fiscais estão em conformidade com o entendimento manifestado em decisões proferidas por este Conselho, a exemplo dos Acórdãos nºs CJFs 0338-12/08, 0004-12/09 (diferimento), 0039-13/13 (comodato) e 0011-10/09 (remessas não tributadas).

Assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, verifico que o recorrente alegou que apesar de ter sido determinado a realização de diligência na primeira instância no sentido de ajustar a equação para determinar o coeficiente de apropriação de créditos de ICMS (ativo imobilizado), não foi incluída no numerador as receitas de EILD; foram retiradas as parcelas relativas a comodato, mas não foram excluídas os valores relativos a aluguéis e também os valores relativos à “manutenção”, “configuração”, “advanced service” e “instalação” que entende serem estranhas ao campo de incidência do ICMS.

Esta 1ª CJF determinou a realização de diligência (fl. 188) no sentido de incluir no denominador as receitas EILD (interconexão) e excluir o valor das operações de aluguéis que “não forem tributadas pelo ICMS”.

Verifico que na informação fiscal prestada (fls. 192/193) os autuantes refizeram os últimos demonstrativos em atendimento a diligência determinada pela 1ª JJF (fl. 146 a 148) e nos demonstrativos refeitos (fls. 194 a 197) incluíram no denominador as receitas de EILD e excluíram do numerador e denominador às operações de saídas decorrentes de contratos de comodatos, remessas para reparo ou conserto, bem como operações de aluguéis que não são tributadas pelo ICMS.

Entendo que as operações de interconexão de redes (EILD) são operações tributadas pelo ICMS e mesmo estando albergadas pelo diferimento (Cl. 13ª do Convênio ICMS 126/98), devem ser consideradas como operações tributadas para efeito de determinação do coeficiente de 1/48 da apropriação de créditos relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos nºs CJFs 0338-12/08 e 0004-12/09.

Convém ressaltar que a Instrução Normativa nº 56/13 (Crédito relativo à entrada de bem do ativo imobilizado), orienta no item 2 que na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, devem ser computados os valores (2.1) – “*das operações de saídas e prestações tributadas pelo regime de tributação normal e pelo regime de substituição tributária por antecipação ou diferimento*”. Logo, como o Convênio ICMS 126/98, trata as operações de interconexão de redes como diferidas, a mesma deve figurar no numerador e denominador como operações tributáveis.

Da mesma forma, na determinação do coeficiente devem ser excluídos os valores relativos às saídas que não se configuram como definitivas, a exemplo de contratos de comodatos, remessas para demonstração, conserto ou reparo, visto que não configuram operações tributadas pelo ICMS, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos CJFs 0099-11/10 e 0039-13/13.

Portanto, correta a exclusão feitas pelos diligentes nos demonstrativos refeitos (fls. 194 a 197).

Quanto às operações de “manutenção, configuração, advanced service e instalação” que a empresa alega serem estranhas ao campo de incidência do ICMS, observo que nas decisões prevalentes deste Conselho de Fazenda, o conjunto de produtos de gerenciamento de redes de comunicação de dados (monitoração, acionamento pró-ativo de fornecedores, avaliação qualitativa da qualidade dos serviços e disponibilidade de links) são considerados “atividades-meios ou suplementares” e tributáveis, a exemplo dos Acórdãos CJFs 0260-13/13, 0284-13/13 e 0299-13/13.

Dessa forma, acato o demonstrativo refeito pelos autuantes, ficando reduzido o débito de R\$207.247,82 para R\$193.785,49 (fl. 197).

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279692.0001/12-2**, lavrado contra **TNL PCS S/A. (OI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$193.785,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

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