

**A. I. Nº** - 278868.1001/12-6  
**AUTUADO** - CAMBUCI S/A. (PENALTY)  
**AUTUANTE** - JOSÉ MARCELO PONTES  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/SUL  
**INTERNET** - 18/12/2013

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0221-05/13

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Caracterizada a condição de Sujeito passivo por substituição do autuado, bem como o descumprimento das aludidas obrigações tributárias. Infrações caracterizadas. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. Caracterizada a responsabilidade do sujeito passivo. Infração procedente. 3. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA. Comprovada a utilização do crédito em desacordo com a legislação posta. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/03/2013, exige crédito tributário no valor de R\$10.090,77, conforme seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Enquadramento. Multa aplicada: art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96. ICMS no valor de R\$6.6354,73. Multa de 60%

INFRAÇÃO 2: Reteve a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Multa aplicada 60%: art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96. Multa de 60%. ICMS no valor de R\$ 159,14;

INFRAÇÃO 3: Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. Multa aplicada de 60%: Art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96. R\$ 3.439,13;

INFRAÇÃO 4: Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Multa aplicada de 60%, Artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96. ICMS no valor de R\$ 137,77.

O sujeito passivo, às fls. 74 a 94, inicialmente alega, quanto às infrações 1 e 2, a ilegitimidade da sujeição passiva, entende que os dispositivos legais que suscitaram tais infrações desrespeitam o Convênio ICMS 25, de 18 de setembro de 1990. Legislação que o autuante reproduz em sua informação fiscal:

*Artigos 380 e 382 do RICMS-BA (Decr. 6.284/97):*

*"Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:*

(...)

*II - o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382.*

(...)

**Art. 382.** *Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:*

*I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:"*

*Art. 34 da Lei 7.014/96:*

**"Art. 34.** *São Obrigações do contribuinte:*

(...)

*III – pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação estadual;"*

*Art. 298 do RICMS/BA (Decr. 13.780/2012):*

**"Art. 298.** *Somente são sujeitos à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transportes contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição normal:*

*I – realizada por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;*

*II – que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato;"*

*Conv. ICMS nº 25, de 18 de setembro de 1990*

*"CONVÊNIO ICMS 25/90*

*Publicação DOU de 18.09.90.*

*Ratificação Nacional DOU de 04.10.90, pelo Ato COTEPE/ICMS 02/90.*

*Alterado pelo Conv. ICMS 132/10.*

*Dispõe sobre a cobrança do ICMS nas prestações de serviços de transporte.*

*A Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 60ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 13 de setembro de 1990, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte*

## **C O N V Ê N I O**

(...)

*Cláusula segunda Na Prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:*

*(Nova redação dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 132/10, efeitos a partir de 01.11.10.)*

*I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural.*

*(Redação original, efeitos até 31.10.10.)*

*I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS;"*

Aduz que no cálculo do imposto devido (infrações 1 e 2) foram arrolados conhecimentos de transporte inapropriados. No seu entender, muitos serviços de transportes contemplados no auto de infração tiveram seu início de prestação em outra Unidade da Federação, sendo, portanto, indevido o seu imposto para o Estado da Bahia. Argumenta que essa informação de início de prestação do serviço consta do arquivo SINTEGRA utilizado pelo autuante, mas foi desconsiderada quando da lavratura deste auto de infração.

Alude que o conteúdo do campo 05 do registro tipo 70 do arquivo instituído pelo convênio citado, o SINTEGRA, campo esse denominado Unidade da Federação, traz a informação do Estado onde teve início a prestação do serviço de transporte acobertado pelo CRTD.

A autuada postula o afastamento da aplicação da multa caso seja mantida a cobrança do imposto previsto para a infração 01. Evoca o artigo 159, inciso II do RPAF que reproduzo abaixo:

*"Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.*

*§ 1º O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:*

*(...)*

*II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;"*

Em relação à infração 3, também, contesta a sua sujeição passiva, afirmando que o instituto da substituição tributária só se aplica quando a mercadoria comercializada continuar a participar do ciclo mercantil, isto é, tiver uma saída posterior. Esse ciclo, no seu entender, não ocorre na aquisição de refeição para consumo por parte dos seus funcionários, pois não há saída do produto por ela adquirido, haja vista tratar-se de um consumidor final. Para tanto, evoca o art. 7º. da Lei nº 7.014/96, bem como os artigos 343 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97) e 286 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012). Prossegue a autuada, argumentando que os RICMS-BA, em seus artigos citados, revelam-se incompatíveis com a Lei nº 7.014/96 no que tange à condição prevista para dar-se o diferimento do imposto.

Para melhor análise, o autuante reproduz os textos legais citados.

*Art. 7º. da Lei 7.014/96:*

*"Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma **etapa posterior**, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior."*

*Artigo 343 do RICMS-BA (Decr. 6.284/97):*

*"Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*(...)*

*XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;"*

*Artigo 286 do RICMS/BA (Decr. 13.780/2012):*

*"Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:*

*(...)*

*VII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;"*

A autuada alega na sua defesa, também, que o imposto cobrado neste auto de infração fora devidamente recolhido pelas empresas transportadoras por ela contratadas. No intento de provar que o recolhimento do imposto cobrado neste auto de infração já fora efetuado pelas emitentes dos documentos fiscais, a autuada acosta ao auto de infração alguns documentos emitidos pela empresa JFW Transportes Ltda., inscrita no CICMS-BA sob nº 077.883.182, afirmando que tal empresa efetuara o destaque e o pagamento do ICMS devido nas operações (páginas 119 e 120).

Argui legitimidade do creditamento de ICMS pago a maior ao Estado da Bahia. Afirma que esse proceder deflui de pagamentos indevidos de imposto, a saber, ICMS pago na contratação de empresas que possuem inscrição no Estado da Bahia para a prestação de serviço de transporte, bem como ICMS pago na contratação de serviços de transporte cujo início de prestação deu-se em outra unidade da Federação.

Aduz que a manutenção da cobrança do imposto do suposto substituto tributário por meio do auto de infração em tela caracteriza "bis in idem", haja vista o valor já ter sido recolhido pelas transportadoras prestadoras de serviço, o substituído. Argumenta que há apenas uma pequena diferença burocrática entre a forma de recolhimento exigida no auto de infração, ou seja, retenção e recolhimento pelo suposto substituto tributário, e a forma de recolhimento do imposto que realmente ocorreu, pelas próprias transportadoras. Aduz que esse fato não implicou em qualquer prejuízo de ordem material ao Fisco. Afirma que agiu na boa fé, sem o intuito de burlar

o espírito da lei, e em assim sendo, evocando o artigo 159 do RPAF, roga que, em sendo integralmente mantida a autuação, seja afastada a aplicação da respectiva multa.

A autuada assegura ter agido de boa fé, acrescentando que o não recolhimento do imposto como substituta nas operações de prestação de serviço fora motivado pelo seu entendimento do Convênio ICMS 25, de 18 de setembro de 1990. Afirma que: *“por conta da existência deste convênio, entendeu a Impugnante que a estas empresas caberia recolher o tributo, eis que estavam, e ainda estão, devidamente inscritas no Estado”*.

Argumenta ter havido erro na alíquota aplicada ao ICMS diferido na aquisição de refeições. Alude que na apuração do valor devido para a infração 3 da peça em lide foi aplicada a alíquota de 17% para todas as aquisições de refeições, indistintamente, sem que fosse analisada a condição do emitente do documento fiscal. Argumenta que a maioria dos fornecedores de refeições é composta de micro e pequenas empresas, e em sendo assim, não se deve aplicar a alíquota de 17%. Cita a Lei Complementar nº 123/2006, que prescreve que o valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optantes pelo Simples Nacional, será obtido mediante aplicação de alíquota escalonada, prevista no anexo I daquele diploma legal, tendo como parâmetro a receita bruta da empresa.

Portanto, no seu entender, o cálculo do valor do imposto diferido deve acompanhar e contemplar o escalonamento de alíquota definido em tabela do anexo I acima citado.

Requer perícia, pois o Auto de Infração fora lavrado sem a devida análise dos documentos arrolados, para serem examinados os registros das transportadoras que a ela prestaram serviço, de modo a se comprovar que não houve falta de recolhimento de imposto. Formula um rol de questionamentos afeitos à infração contestada.

O autuante, às fls. 140 a 150 dos autos, apresenta a informação fiscal afirmando que, em relação à arguição de ilegitimidade de parte em quanto às infrações 1 e 2, passando a reproduzir reproduzo as normas citadas pelo autuado:

*Artigos 380 e 382 do RICMS-BA (Decr. 6.284/97):*

*"Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:*

*(...)*

*II - o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382.*

*(...)*

*Art. 382. Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:*

*I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:"*

*Art. 34 da Lei 7.014/96:*

*"Art. 34. São Obrigações do contribuinte:*

*(...)*

*III – pagar o imposto devido na forma, local e prazo previstos na legislação estadual;"*

*Art. 298 do RICMS/BA (Decr. 13.780/2012):*

*"Art. 298. Somente são sujeitos à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transportes contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição normal:*

*I – realizada por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;*

*II – que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato;"*

*Conv. ICMS nº 25, de 18 de setembro de 1990*

*"CONVÊNIO ICMS 25/90*

*Publicação DOU de 18.09.90.*

*Ratificação Nacional DOU de 04.10.90, pelo Ato COTEPE/ICMS 02/90.*

*Alterado pelo Conv. ICMS 132/10.*

*Dispõe sobre a cobrança do ICMS nas prestações de serviços de transporte.*

*A Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 60ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 13 de setembro de 1990, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte*

#### C O N V Ê N I O

*(...)*

*Cláusula segunda Na Prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:*

*(Nova redação dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 132/10, efeitos a partir de 01.11.10.)*

*I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural.*

*(Redação original, efeitos até 31.10.10.)*

*I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS;"*

Argumenta que os artigos do RICMS-BA citados transferem para o tomador do serviço de transporte a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às prestações sucessivas por ele recebidas, independentemente da prestadora do serviço ter inscrição, ou não, no Estado da Bahia, exigindo apenas que a tomadora seja contribuinte normal. Afirma que a autuada tem o mesmo entendimento sobre esses artigos. Mas já quanto ao Convênio acima citado, a impugnante comete um equívoco hermenêutico, induzindo um falso resultado. Para ficar mais claro, reproduzo literalmente o trecho de sua defesa onde explicita a sua compreensão daquele texto: “*Nota-se que o Convênio ICMS 25/90, ao qual o Estado da Bahia aderiu, determina que no caso de transporte de carga interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do imposto apenas poderá ser atribuída ao remetente (no caso, a Impugnante), quando o transportador não possuir inscrição no Estado.*” (negritou-se).

Complementa que, assim sendo, pelo seu entender, o Estado não poderia transferir tal responsabilidade para o prestador quando este for inscrito no seu cadastro de contribuinte, estando assim, diante de uma contradição entre os preceitos citados. Mas como já antecipou, essa antinomia deriva de uma interpretação equivocada do convênio citado por parte da autuada. O hermeneuta deve se ater ao texto legal, com cautela para não inovar, trazendo para o texto algo que não fora dito pelo legislador. No texto do convênio citado não se faz uso da palavra “apenas”, foi ela inserida pelo intérprete, a autuada, quando da sua busca do entendimento deste dispositivo. O Convênio menciona que a unidade da Federação **poderá** atribuir a responsabilidade do imposto devido, sendo assim, faculta ao Estado de início da prestação a prerrogativa de impor ao tomador do serviço de transporte a responsabilidade pelo imposto incidente na operação para o caso da prestadora não possuir inscrição no seu cadastro de contribuinte. Observe que o Convênio nada diz a respeito de prestadora que possua inscrição estadual no Estado de início da prestação, deixando esse caso em aberto para que cada Estado legisle livremente. Se a lei silencia quanto ao tema, não cabe ao intérprete fazê-la falar. A correta interpretação dos textos legais citados, segundo o autuante, revela a falsa antinomia alegada pela defesa da autuada. Assim sendo, à luz dos artigos 380 e 382 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97), bem como do Art. 298 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), todas as empresas prestadoras de serviço de transporte arroladas no auto de infração, detentoras de inscrição no CICMS/BA ou não, são consideradas contribuintes substituídos, configurando a tomadora do serviço, a autuada, como contribuinte substituto e responsável pelo pagamento do imposto devido.

No que tange a ilegitimidade de parte em relação à infração 3, para melhor análise, reproduz os textos legais citados.

Art. 7º. da Lei 7.014/96:

*"Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma **etapa posterior**, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior."*

Artigo 343 do RICMS-BA (Decr. 6.284/97):

*"Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*(...)*

*XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;"*

Artigo 286 do RICMS/BA (Decr. 13.780/2012):

*"Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:*

*(...)*

*VII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;"*

Consigna que, no entender da autuada, o termo “etapa posterior” utilizado no texto do art. 7º. acima citado necessariamente vincula a aplicação do instituto da substituição tributária a uma saída posterior da mercadoria adquirida, o que efetivamente não ocorre no caso de consumo de refeição adquirida. Entretanto, essa interpretação dada ao dispositivo mostra-se eivada de interesses próprios, distorcendo os ditames legais. Para aclarar o tema reproduzo abaixo o artigo 342 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97):

*“Art. 342. A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação.”*

Afirma que a significação da expressão “etapa posterior” citada no artigo Art. 7º. da Lei nº 7.014/96 encontra-se aclara no artigo 342 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97) e denota ser determinada operação, prestação ou evento expressamente previsto pela legislação. No caso específico do inciso XVIII do art. 343 citado, aqui aplicado ao caso em tela, esse evento é a entrada no estabelecimento do adquirente de refeições para consumo por parte de seus empregados. Ademais, vários incisos do art. 343 do RICMS-BA trazem diversas circunstâncias que suscitam a aplicação do instituto da substituição tributária, situações essas vinculadas a eventos que não estão limitados à simples saída de mercadoria. Já o RICMS-BA (Decreto nº 13.780/2012) é explícito quanto ao tema, facilitando seu deslinde. Reproduzo a seguir o § 2º do seu art. 286:

*§ 2º do art. 286: As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:*

*I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;*

Isto posto, conclue que novamente estamos diante de um equívoco hermenêutico, onde a autuada, no intento de contestar o auto de infração lavrado, vê mais que o próprio texto legal, extrapolando a intenção do legislador, e, porque não dizer, legislando em causa própria.

No que se refere à arguição do sujeito passivo de pagamento do ICMS pelas prestadoras de serviços de transportes interestaduais, afirma que a luz do arrazoado que será desenvolvido mais adiante, no item III. 1.4, esse tema ora trazido pela autuada não mereceria nenhuma linha

argumentativa, sendo considerado sumariamente inapropriado. Malgrado, passo a ponderar o assunto.

Alude que, admitindo que esses conhecimentos de transporte tenham sido lançados no livro Registro de Saída da empresa transportadora, isso comprovaria apenas que a empresa transportadora, prestadora do serviço, cumprira com suas obrigações acessórias condizentes com os documentos emitidos. Mas já quanto ao adimplemento da obrigação principal, somente uma auditoria minuciosa, contemplando todos os documentos emitidos pela empresa, bem como os créditos por ela auferidos nos seu Livro de Apuração, possibilitaria asseverar, sem margem para dúvidas, que os valores destacados a título de ICMS nos documentos acostados foram efetivamente recolhidos pela empresa prestadora. A verificação do devido recolhimento do imposto incidente nas prestações de serviço de transporte implicaria num trabalho extremamente árduo de ser realizado, mormente em se tratando de prestadora estabelecida em outra Unidade da Federação. Ademais, como ficará comprovado mais adiante, esse recolhimento trata-se de um indébito, pagamento indevido, cabendo restituição ao contribuinte que sofreu o seu ônus.

Quanto a item da defesa que alude à impossibilidade de cobrança de ICMS sobre o serviço de transporte contratado em outra Unidade da Federação, a autuada aduz que no cálculo do imposto devido (infrações 1 e 2) foram arrolados conhecimentos de transporte inapropriados. No seu entender, muitos serviços de transportes contemplados no auto de infração tiveram seu início de prestação em outra Unidade da Federação, sendo, portanto, indevido o seu imposto para o Estado da Bahia.

Argumenta que essa informação de início de prestação do serviço consta do arquivo SINTEGRA utilizado pelo autuante, mas foi desconsiderada quando da lavratura deste auto de infração. A autuada, em sua argumentação, demonstra desconhecer a estrutura do arquivo magnético instituído pelo Convênio ICMS 57/95, quando presume que o conteúdo do campo 05 do registro tipo 70 do arquivo instituído pelo convênio citado, o SINTEGRA, campo esse denominado Unidade da Federação, traz a informação do Estado onde teve início a prestação do serviço de transporte acobertado pelo CRTIC. Equivocada, ela afirma que essas informações constam do seu SINTEGRA. Para comprovar o que assevero, reproduzo o item 18 do Manual de Orientação, apêndice do Convênio 57/95, que explicita a estrutura do registro tipo 70 do arquivo SINTEGRA:

#### 18. REGISTRO TIPO 70

*Nota Fiscal de Serviço de Transporte, Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, Conhecimento Aéreo*

Nº	Denominação do campo	Conteúdo	Tamanho	Posição		Formato
01	Tipo	"70"	2	1	2	N
02	CGC/MF	CGC/MF do emitente do documento, no caso de aquisição de serviço; CGC/MF do tomador do serviço, no caso de emissão do documento	14	3	16	N
03	Inscrição Estadual	Inscrição Estadual do emitente do documento, no caso de aquisição de serviço; Inscrição Estadual do tomador do serviço, no caso de emissão do documento	14	17	30	X
04	Data de emissão/utilização	Data de emissão para o prestador, ou data de utilização do serviço para o tomador	8	31	38	N
05	Unidade da Federação	Sigla da unidade da Federação do emitente do documento, no caso de aquisição de serviço, ou do tomador do serviço, no caso de emissão do documento	2	39	40	X
06	Modelo	Código do modelo do documento fiscal	2	41	42	N
07	Série	Série do documento	1	43	43	X
08	Subsérie	Subsérie do documento	2	44	45	X
09	Número	Número do documento	6	46	51	N
10	CFOP	Código Fiscal de Operação e Prestação - Um registro para cada CFOP do documento fiscal	3	52	54	N
11	Valor total do documento fiscal	Valor total do documento fiscal (com 2 decimais)	14	55	68	N

12	Base de Cálculo do ICMS	Base de cálculo do ICMS	14	69	82	N
13	Valor do ICMS	Montante do imposto	14	83	96	N
14	Isenta ou não-tributada	Valor amparado por isenção ou não incidência	14	97	110	N
15	Outras	Valor que não confira débito ou crédito do ICMS	14	111	124	N
16	CIF/FOB	Modalidade do frete – “1” – CIF ou “2” – FOB	1	125	125	N
17	Situação	Situação do documento fiscal quanto ao cancelamento	1	126	126	X

Complementa, ainda, que patente que o conteúdo do campo 05 do registro tipo 70 informa a sigla da unidade da Federação do emitente do documento, e que não guarda relação alguma com o local de início da prestação do serviço. Já os dados oferecidos pela autuada, planilhas constantes do arquivo em excel “itabuna\_transportes\_inf contr.xls” anexado pelo autuante quando da lavratura deste auto de infração, permitem a obtenção da origem da prestação de serviço em cada conhecimento de transporte emitido.

Consigna que, asism, do universo de conhecimentos constantes do arquivo SINTEGRA, contemplando os dados ofertados pela autuada, foram elencados, a título de cálculo do imposto devido, apenas aqueles conhecimentos de transporte cuja origem de prestação de serviço deu-se dentro do Estado da Bahia. Essa apuração está documentada em planilhas constantes do arquivo em excel “transportes\_itabuna\_2011\_2012.xls” anexado pelo autuante quando da lavratura deste auto de infração. Do batimento dessas planilhas fica notório que os casos de conhecimentos de transporte, cujo início de prestação de serviço deu-se fora do Estado da Bahia, não estão sendo contemplados na apuração do imposto devido.

Enfrenta a arguição do autuado de legitimidade do creditamento de ICMS pago a maior ao Estado da Bahia, que de fato, após ações fiscais anteriores, a autuada passou a efetuar recolhimentos de ICMS a título de substituição tributária transportes (código receita 1.632) a partir de abril de 2012. Não faz considerações sobre o mérito do suposto indébito, mas sim do lançamento a crédito desse valor, haja vista, segundo o autuante, não existir previsão legal para a forma utilizada pela autuada para obter a sua repetição. Entendendo a autuada que houve um pagamento indevido, caberia a ela proceder segundo o previsto no art. 74 do Decreto nº 7.629/99 que abaixo reproduz:

**Art. 74.** A restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multa, em razão de recolhimento a mais ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10, através do órgão local, contendo, ainda:

**I** - indicação do valor da restituição pleiteada;

**II** - indicação do dispositivo legal em que se funde o requerimento, e prova de nele estar enquadrado;

**III** - cópia do documento relativo ao recolhimento a mais ou indevido;

**IV** - outras indicações e informações necessárias ao esclarecimento do pedido.

Mediante autorização de autoridade competente, a autuada teria a prerrogativa de lançar a crédito o valor do suposto indébito, é o que dispõe o art. 75 c/c com o art. 74 do Decreto nº 7.629/99 :

**Art. 75.** A restituição do indébito será feita:

**I** - mediante autorização do uso de crédito fiscal, tratando-se de devolução de ICMS a contribuinte do imposto;

Afirma que o descumprimento da norma posta, nomeadamente os artigos citados acima, invalida o lançamento a crédito do suposto indébito, suscitando seu estorno, fato que ocorre neste auto de infração.

No que tange a arguição de ausência de prejuízo ao erário, alega que a manutenção da cobrança do imposto do suposto substituto tributário por meio do auto de infração em tela caracteriza “bis in idem”, haja vista o valor já ter sido recolhido pelas transportadoras prestadoras de serviço, o substituído.

Argumenta que há apenas uma pequena diferença burocrática entre a forma de recolhimento exigida no auto de infração, ou seja, retenção e recolhimento pelo suposto substituto tributário, e a forma de recolhimento do imposto que realmente ocorreu, pelas próprias transportadoras. Aduz que esse fato não implicou em qualquer prejuízo de ordem material ao Fisco. Afirma que agiu na boa fé, sem o intuito de burlar o espírito da lei, e em assim sendo, evocando o artigo 159 do RPAF, roga que, em sendo integralmente mantida a autuação, seja afastada a aplicação da respectiva multa.

Alinha que, no direito posto, há norma que claramente regula essa operação, excluindo textualmente do pólo passivo o contribuinte substituído, no caso o prestador do serviço, ficando o tomador do serviço inteira e unicamente responsável pelo pagamento do tributo. É o que expressamente dispõem os artigos 380 e 382 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97), bem como o Art. 298 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), todos já reproduzidos anteriormente.

Sendo norma cogente, continua o autuante, determinando a transferência da responsabilidade pelo recolhimento do imposto para o tomador do serviço, não cabe às partes envolvidas na operação agirem de forma diversa, comprometendo a segurança jurídica do sistema. Destaca que os dispositivos citados não abrem espaço para o relativismo, são claros quanto à sujeição passiva quando da ocorrência da hipótese de incidência prevista nos seus textos. A justificativa da defesa da autuada em afirmar que as empresas transportadoras recolheram o tributo devido não se sustenta como verdadeira, pois a obrigação tributária prevista no texto legal não pode ser objeto de ajustes particulares. Tal entendimento viola o disposto no artigo 123 do CTN, que abaixo reproduzo:

*“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”*

Afirma que o texto é claro, é vedada qualquer possibilidade de flexibilização entre particulares quanto à definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias. Portanto, a proposição da autuada reveste-se de ilegalidade. Os valores recolhidos pelas transportadoras prestadoras de serviço foram pagamentos indevidos, como dispõe o inciso II do artigo 165 do CTN:

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:”*

*(...)*

*“II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;” (negritou-se)*

Entende que se pode extrair do texto normativo acima que as transportadoras que efetuaram recolhimentos pelos serviços prestados passam a ter direito à restituição do indébito. Assim sendo, não há porque se falar em enriquecimento ilícito do Estado, nem mesmo em duplicidade de pagamento do imposto reclamado neste auto de infração. Ademais, consentindo com a autuada, a Fazenda Pública estaria se expondo ao risco de vir a ter de repetir o indébito a requerimento daqueles que adimpliram a obrigação sem a capacidade passiva para fazê-lo, como apregoa o texto normativo acima.

Em relação ao pedido de afastamento da aplicação da multa caso seja mantida a cobrança do imposto previsto para a infração 1, alude que a autuada menciona ter agido de boa fé, acrescentando que o não recolhimento do imposto como substituta nas operações de prestação de serviço fora motivado pelo seu entendimento do Convênio ICMS nº 25, de 18 de setembro de 1990.

Argumenta que, em relação ao argumento do autuado, no item II.1, alegando ilegitimidade na cobrança do imposto por parte do Estado, a mesma afirma que o convênio somente autoriza o Fisco a cobrar o imposto daquelas prestadoras que não possuem inscrição no seu cadastro de contribuintes. Agora, como já reproduzido acima, tece um novo juízo, asseverando que fora induzida ao erro pelo mesmo convênio, que obriga as empresas prestadoras com inscrição no Estado a proceder o recolhimento do imposto devido nas operações.

Aduz que a autuada flexibiliza o seu entendimento da norma na busca de atender seus interesses, postura essa que a distancia da possibilidade de existência de dúvida de interpretação do dispositivo legal, e até mesmo da boa-fé.

Quanto a afirmação de erro na alíquota aplicada ao ICMS diferido na aquisição de refeições, afirma que efetivamente, o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme previsto no art. 386, inciso I, c/c o art. 343, inciso XVIII, e art. 349, todos do RICMS/BA.

Inferre dos aludidos textos legais que a opção pelo Simples Nacional por parte do fornecedor de refeições, o substituído, em nada alcança o cálculo do imposto cujo lançamento fora diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, o substituto, que no caso específico em tela é a autuada. Isto posto, mantém o procedimento de cálculo do imposto devido para a infração 3.

Quanto à necessidade de perícia, argui que autuada aduz que o auto de infração em tela fora lavrado sem a devida análise dos documentos arrolados. Assim sendo, requer seja feita perícia nos registros das transportadoras que a ela prestaram serviço, de modo a se comprovar que não houve falta de recolhimento de imposto. Formula um rol de questionamentos afeitos à infração contestada a serem deslindados pela suposta perícia.

De imediato, entende que a autuada equivoca-se ao requerer a perícia, pois esse procedimento é inapropriado para os questionamentos por ela propostos. O artigo 150, inciso II do RPAF define com precisão a uso desse procedimento:

**Art. 150.** Para os efeitos deste Regulamento, entende-se por:

(...)

**II** - perícia a realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado, determinada pela autoridade competente a fim de se esclarecerem ou se evidenciarem certos fatos, a ser efetuada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o qual oferecerá a final sua opinião, em face dos quesitos formulados.

Alinha que o instituto da perícia é utilizado para investigar matéria que exija um conhecimento técnico específico por parte do parecerista. Exige, portanto, a participação de um profissional peculiar, habilitado e com experiência técnica no assunto questionado. Os questionamentos aqui trazidos pela autuada são de cunho contábil fiscal, tema de domínio dos profissionais que trabalham no Fisco. Assim sendo, entendo que não se aplica o instituto da perícia. Em que pese o requerimento da autuada já se mostrar comprometido no seu aspecto formal, passo a analisar seu mérito. O artigo 147 do RPAF abaixo reproduzido fundamenta o tema:

**Art. 147.** Deverá ser indeferido o pedido:

(...)

**II** - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

Assegura que a alínea “a”, inciso II do artigo 147 veta o deferimento do pleito de perícia, haja vista os questionamentos levantados pela autuada serem afeitos ao trabalho de auditoria fiscal efetuado pelos prepostos da Fazenda Pública, sendo portando, desnecessário o acompanhamento de técnico especializado. Ademais, o artigo 123, § 3º do mesmo RPAF explicita que a depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal. Entende não existir no auto de infração em tela nenhum elemento motivador que suscite a realização de perícia, ou mesmo de diligência.

Conclui pedindo a Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente lançamento de ofício contempla quatro infrações por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatadas.

Verifico que o autuado argui preliminares que se confundem com o mérito das infrações em lume. O impugnante, efetivamente, exerceu plenamente o seu direito de defesa, trazendo aos autos os relatórios e documentos fiscais que entendeu necessários fazer prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito pleiteado pelo fisco estadual. Assim, não havendo óbice à manifestação da defesa e, considerando que 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 se produzir, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” (diligência) e inciso II “a” e “b” do RPAF/99 (perícia), indefiro a solicitação de diligência e perícia.

Não cabe acolhimento, especialmente quanto ao pedido de perícia alinhado às fls. 91 a 93 dos autos, relativos à verificações de livros de Registro de Saídas, quanto a prestações de serviços, infração 1 e 2, Registro de Apuração do ICMS, prestadoras de serviços, Conhecimentos de Transportes Rodoviários, infrações 1 e 2, Declaração Mensal de Apuração DMA, infrações 1 e 2, SINTEGRA das prestações de serviços de transportes, Resumo Cadastral de fornecedores de refeições, item 4, outros documentos cuja análise seja reputada necessária, são exames e provas cujo o ônus é do sujeito passivo, cabendo a ele trazer e extrair dos aludidos documentos ou livros os elementos que entende necessários para elidir as presentes exigências tributárias, na medida, inclusive, que o autuante já trouxe aos autos as explicações, não apenas quanto as infrações 1, 2 e 3, inclusive quanto a Infração 04, no que concerne a contratação de transporte de outras unidades da federação.

A reunião de processo, aludido pelo autuado, não tem amparo nas normas que regulam o processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia.

O autuado se insurge em relação a sua condição de sujeito passivo na qualidade de substituto tributário das infrações 1 e 2. Quanto a essa questão a norma, constante do art. 382, II, é clara ao determinar que o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382 do RICMS, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, cabendo observar ainda o art. 298 do RICMS/97.

***Art. 382.** Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:*

*I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:”*

*“**Art. 298.** Somente são sujeitos à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transportes contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição normal:*

*I – realizada por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;*

*II – que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato;”*

Cabe toda razão ao autuante quando afirma que o Convênio ICMS 25/90 (já transcrito no relatório acima), ao qual o Estado da Bahia aderiu, determina que no caso de transporte de carga interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do imposto apenas poderá ser atribuída ao remetente (no caso, a Impugnante), quando o transportador não possuir inscrição no Estado.”

Efetivamente o Convênio menciona que a unidade da Federação poderá atribuir a responsabilidade do imposto devido, sendo assim, faculta ao Estado de início da prestação a prerrogativa de impor ao tomador do serviço de transporte a responsabilidade pelo imposto

incidente na operação para o caso da prestadora não possuir inscrição no seu cadastro de contribuinte.

Em consonância com o que alinha o autuante, com amparo no que determina os artigos 380 e 382 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97), além do Art. 298 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), as empresas prestadoras de serviço de transporte arroladas no auto de infração, detentoras de inscrição no RICMS/BA ou não, são consideradas contribuintes substituídos, configurando a tomadora do serviço, a autuada, como contribuinte substituto e responsável pelo pagamento do imposto devido.

Quanto ao item da defesa que afirma à impossibilidade de cobrança de ICMS sobre o serviço de transporte contratado em outra Unidade da Federação, ficou demonstrado pelo autuante, na apuração documentada em planilhas constantes do arquivo em excel “transportes\_itabuna\_2011\_2012.xls” anexado pelo autuante quando da lavratura deste auto de infração, que os casos de conhecimentos de transporte, cujo início de prestação de serviço deu-se fora do Estado da Bahia, não foram contemplados na apuração do imposto devido.

Quanto ao pedido para afastamento da aplicação da multa caso seja mantida a cobrança do imposto previsto para a infração 1, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF tal providência, conforme o artigo 159, inciso II do RPAF/BA.

Diante do exposto, as infrações 1 e 2 são procedentes.

Quanto à infração 3, afirma o autuado que houve erro na alíquota aplicada ao ICMS diferido na aquisição de refeições, cabe razão à informação do autuante quando afirma que, *o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº. 123/2006, não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme previsto no art. 386, inciso I, c/c o art. 343, inciso XVIII, e art. 349, todos do RICMS/BA. Infere dos aludidos textos legais que a opção pelo Simples Nacional por parte do fornecedor de refeições, o substituído, em nada alcança o cálculo do imposto cujo lançamento fora diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, o substituto, que no caso específico em tela é a autuada.*

No que tange a arguição de ilegitimidade de parte em relação à infração 3, na medida em que não há a etapa posterior de circulação, estamos tratando, no presente caso, de substituição tributária por deferimento, onde o fato gerador ocorre numa etapa anterior à exigência tributária, diferente da substituição tributária para frente. No presente caso não se está a exigir o imposto devido nas etapas posteriores e sim do imposto cujo fato gerador já ocorreu e se está transferindo a responsabilidade pelo lançamento e pagamento para o adquirente.

A substituição tributária por diferimento pressupõe a ocorrência do fato gerador antecedente onde não há a antecipação do imposto, e a responsabilidade por substituição tributária é atribuída ao adquirente que fornecerá que destinará as refeições ao consumo por parte de seus empregados. Assim, tanto o art. 7º da Lei nº 7014/96 como os demais dispositivos que regem a matéria não tratam ou condicionam a exigência de etapa posterior para atribuir a responsabilidade por substituição tributária, pois a etapa que pressupõe tal responsabilidade é a etapa anterior à entrada no estabelecimento adquirente, ou seja, o fornecimento das refeições.

Em relação à arguição do sujeito passivo de pagamento do ICMS pelas prestadoras de serviços de transportes interestaduais, cabe lembrar que o impugnante, sendo o tomador do serviço, é o contribuinte substituto tributário, e as empresas prestadoras, os contribuintes substituídos. O autuado alega que o imposto devido foi pago pelo prestador do serviço, ou seja, o substituto tributário. Além de não ficarem comprovados tais pagamentos, pois o autuado alega que foram lançados nos livros fiscais do substituído, ainda que comprovados a Legislação Tributária do Estado da Bahia não atribui, no presente caso, tal responsabilidade ao substituído, por supletividade ou mesmo por solidariedade, o que impede o aproveitamento dos aludidos

pagamentos pelo substituído, restando apenas ao mesmo, uma vez comprovados os indevidos pagamentos, requer a restituição dos valores indevidamente recolhidos.

Assim, ainda que tais pagamentos fossem indevidamente compensados na presente decisão administrativa, caberia ao substituído requerer tal devolução, restando clara, portanto, a impossibilidade, no presente caso, de aproveitamento dos valores eventualmente recolhidos pelo substituto para satisfazer o cumprimento de uma obrigação tributária principal que é devida pelo substituto tributário.

Ainda que os substituídos se comprometessem formalmente em não requerer a aludida devolução, tal declaração não possuiria eficácia jurídica para desobrigar ou desonerar o substituto das obrigações a ele impostas por lei, nem mesmo de impedir que o substituído efetivamente requeresse a devolução dos pagamentos indevidamente efetuados, na medida em que não há previsão legal para que lhe seja exigida tal obrigação tributária.

Assim, cabe a procedência da infração 3.

No que alude a infração 4, quanto à arguição da legitimidade do creditamento de ICMS pago a maior ao Estado da Bahia, consigna o autuante que, após ações fiscais anteriores, a autuada passou a efetuar recolhimentos de ICMS a título de substituição tributária transportes (código receita 1.632) a partir de abril de 2012. Caso a autuada entenda que houve um pagamento indevido, cabe solicitar restituição conforme no art. 74 e 75 do Decreto nº 7.629/99, já reproduzido pelo autuante, mas não há legitimidade dos creditamentos, efetuados através de estornos de débitos concernente a Substituição tributária de frete de transportadoras localizadas no Estado de São Paulo.

No que tange a arguição de ausência de prejuízo ao erário, alega que a manutenção da cobrança do imposto do suposto substituto tributário por meio do auto de infração em tela caracteriza “*bis in idem*”, haja vista o valor já ter sido recolhido pelas transportadoras prestadoras de serviço, o substituído, questão já enfrentada nas infrações 1 e 2, acima alinhadas.

A justificativa da defesa da autuada em afirmar que as empresas transportadoras recolheram o tributo devido não se sustenta como verdadeira, pois a obrigação tributária prevista no texto legal não pode ser objeto de ajustes particulares. Tal entendimento viola o disposto no artigo 123 do CTN, que abaixo reproduzo:

*“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”*

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278868.1001/12-6**, lavrado contra **CAMBUCCI S/A. (PENALTY)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.090,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR