

A. I. N° - 279757.0060/13-1
AUTUADO - ROBERT BOSCH LIMITADA
AUTUANTES - ISRAEL CAETANO e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 13. 03. 2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0023-01/15

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DIFERENÇAS TANTO DE ENTRADAS QUANTO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO A SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Refeitos os lançamentos, em face de erros apontados pela defesa, reduzindo-se os valores do imposto a ser lançado. Não acatada a alegação de decadência parcial dos valores lançados. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20.12.13, acusa:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, a diferença de maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, sendo lançado tributo no valor de R\$ 506.957,34, com multa de 70%;
2. falta de retenção e de recolhimento de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e conseqüentemente sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008), sendo lançado imposto no valor de R\$ 202.782,93, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 69/156) alegando em preliminar que o Auto é nulo porque os fiscais descumpriram os requisitos legais necessários para a correta aplicação do método de levantamento de estoque, e, no mérito, alega que a fiscalização ignorou completamente os estoques iniciais, finais, as devoluções de clientes e os estornos efetuados nos livros fiscais, conforme análise das 22 principais mercadorias autuadas, por cerca de 73% do valor total do crédito tributário lançado.

Discorre acerca dos pressupostos legais necessários à utilização do método do levantamento de estoques para o arbitramento da base de cálculo do ICMS em função do regime jurídico que lhe é aplicável, haja vista a previsão do art. 936 do RICMS/97. Observa que, de acordo com esse artigo, a presunção de ocorrência de fatos geradores é feita considerando-se o universo de diversas variáveis, dentre as quais, estoque inicial, estoque final, entradas e saídas de mercadorias. Dá um exemplo de como apurar que houve diferença de saídas sem tributação, para demonstrar a essência do recurso às presunções no direito, que é a necessidade de caracterização de um fato indiciário, ou

seja, um fato diretamente provado e conhecido, para que, a partir dele, seja possível considerar existente um outro fato (um fato indireto), ou seja, o fato indiciado, que, embora até então desconhecido, tem existência altamente provável, uma vez caracterizado o primeiro. Com isso, faz ver que o primeiro dos requisitos necessários à operação lógica da presunção consiste na devida subsunção do fato ocorrido no mundo real à regra geral e abstrata que defina os requisitos necessários à sua qualificação como fato indiciário, frisando o rigor que deve haver nessa operação lógica, pois a subsunção deve ser perfeita, de modo que todos os requisitos legais necessários sejam devidamente preenchidos para que o fato possa ser qualificado como indiciário. Cita doutrina.

Lembra que a inversão do ônus da prova em casos de presunções legais ocorre sempre após a demonstração feita pela fiscalização de que o fato se subsume aos requisitos normativos necessários à sua qualificação como indiciário, e somente após tal operação é que se pode imputar ao contribuinte o ônus de provar o contrário. Chama a atenção para o cuidado que se deve ter quanto à noção de “elevada probabilidade” e não de “certeza” de existência do fato indiciado a partir da qualificação do fato como indiciário, haja vista a existência de casos em que, mesmo caracterizado o fato indiciário, o fato indiciado não se verifica, daí o legislador ter previsto, na própria regra geral e abstrata veiculadora da presunção, a possibilidade de elidi-la mediante a produção de provas em contrário, havendo casos ainda em que, embora exista a probabilidade de falha na operação de presunção, o legislador não permite que o sujeito passivo possa elidir a presunção mediante apresentação de provas em contrário. No primeiro caso, trata-se de presunção relativa; no segundo, de presunção absoluta. Ressalta que o fato de a presunção legal ser relativa não desobriga o sujeito ativo nem reduz o rigor da correta demonstração de que todos os requisitos legais necessários à caracterização do fato como indiciário, permanecendo o rigor quanto à demonstração do fato indiciário por parte da fiscalização.

Observa que no presente caso o fato indiciário é a constatação de diferenças quantitativas de estoque sem que tais diferenças estejam integralmente amparadas por Notas Fiscais com destaque do imposto, ao passo que o fato indiciado é a caracterização da infração de omissões de saídas tributadas, ou seja, a ocorrência do fato gerador do ICMS, e a Portaria nº 445/98 contempla a possibilidade de o contribuinte elidir a presunção legal no seu art. 11.

Frisa as consequências jurídicas advindas das premissas que acaba de expor: a) incapacidade da fiscalização em qualificar o fato como indiciário, e b) apresentação de prova capaz de elidir a presunção legal.

Conclui suas ponderações dizendo que o levantamento quantitativo de estoques é legítimo, mas deve estar em plena e rigorosa consonância com as normas legais, sob pena de nulidade do procedimento, e a presunção legal em apreço é relativa.

A partir dessas premissas, suscita em preliminar a nulidade do Auto de Infração, alegando descumprimento dos requisitos legais aplicáveis ao procedimento de levantamento quantitativo de estoques. Diz que causou espanto o paradoxo de a fiscalização ter utilizado no levantamento, dentre outros documentos, o Registro de Controle da Produção e do Estoque, mas ter desconsiderado totalmente os diversos números ali presentes, sobretudo os estoques inicial e final, os estornos e as devoluções de produtos por parte de clientes relativamente a cada produto, conforme pode ser observado na planilha de estoque anexa (doc. 4 – fls. 188 e ss.), em relação à grande maioria dos produtos autuados a empresa apresentou estoque inicial e final quase sempre superiores a 0 (zero), ao passo que na planilha da fiscalização, em relação a grande parte dos produtos autuados, os estoques inicial e final são iguais a 0 (zero). Considera que nem precisaria apontar o livro de controle de produção e estoque como prova do mau trabalho desempenhado pela fiscalização, pois razoabilidade já seria mais do que o suficiente para se demonstrar que não seria

razoável presumir que mais de 157 produtos em um universo total de 201 tiveram, de fato, estoques inicial e final igual a 0 (zero) ao longo do ano fiscalizado. Sustenta que a falta cometida pela fiscalização ao ignorar as informações contidas no referido livro tem como consequência jurídica a invalidação da presunção legal na qual se baseou, porque a fiscalização falhou na caracterização do fato indiciário, viciando todo o procedimento, tornando o lançamento materialmente nulo, pois o ônus da caracterização do fato indiciário é tão somente da fiscalização, só se podendo falar em inversão do ônus da prova em momento posterior.

Aduz que não se trata neste caso de um vício sanável ou de natureza meramente formal que pudesse ser sanado, haja vista o que estabelece o § 1º do art. 18 da “Lei nº 7.629/99” [do RPAF], pois se trata de um vício que fulmina os próprios critérios que orientam o lançamento do crédito tributário, por colocar em dúvida não apenas a natureza da infração, mas a sua própria ocorrência. Aduz que, caso a fiscalização entendesse por desconsiderar o livro fiscal, caberia a ela fundamentar o motivo em termo anexo ao Auto de Infração, mas isso não foi feito, e ao não fundamentar a razão da desconsideração do livro de controle da produção e estoque, a fiscalização causou prejuízo ao exercício do direito de defesa, ficando a empresa obrigada a se aventurar no constrangedor exercício de “adivinhação” do porquê de seu livro ter sido desconsiderado, bem como de qual teria sido a origem das informações utilizadas para compor as bases de cálculo das supostas infrações, circunstância que a seu ver configura clara hipótese de nulidade do Auto de Infração, por causar prejuízo ao direito de defesa, nos termos do art. 18, II, do RPAF, e por colocar em dúvida a certeza da infração supostamente cometida, conforme 18, IV, “a”, do mesmo ato regulamentar, pois não seria razoável admitir que fosse invertido o ônus da prova de modo a obrigar a empresa a produzir prova para elidir a precária e mal fundamentada acusação fiscal.

Passa a assinalar os elementos da planilha “Auditoria de Estoques – Exercício Fechado”, anexa ao Auto de Infração, destacando o que considera contradições e falhas cometidas pela fiscalização, tomando como exemplo o produto “bujia de encendido”, código 24122559574U, cuja linha da planilha da fiscalização reproduz. Observa que na referida planilha, somando-se o estoque inicial com as entradas e subtraindo-se o estoque final, apura-se a quantia de 74.390 produtos ($= 0 + 74.390 - 0$), quantidade esta que é muito inferior à quantidade de saídas reais apontadas pela fiscalização, que é de 94.990 produtos.

O autuado indaga como poderia a quantidade real de saídas ser superior ao universo de produtos disponíveis para venda, e pergunta qual teria sido a origem da diferença de 20.600 produtos.

Aduz que isso não ocorre apenas em relação ao exemplo dado, pois se repete em relação a outros 14 produtos, que especifica, indicando a diferença apurada relativamente a cada um.

Reclama que há casos em que a fiscalização desconsiderou no cálculo das “saídas reais” o valor do estoque final indicado por ela mesma, como, por exemplo, em relação ao produto 923108133274U, cuja diferença decorre justamente em virtude da desconsideração, pela fiscalização, do estoque final apontado.

Diz que, além disso [no tocante ao item 2º], a fiscalização também cometeu o erro de efetuar a cobrança de ICMS-ST [ICMS devido por substituição tributária] sobre operações não passíveis da sua incidência, porque todas as mercadorias autuadas tiveram saídas não passíveis de incidência do tributo, seja porque não configuraram fato gerador do imposto, seja porque estavam amparadas por imunidade.

Frisa que em situações como esta o CONSEF já entendeu pela anulação do procedimento em virtude de vícios que põem em dúvida a certeza e a liquidez da infração e do tributo lançado. Cita acórdãos nesse sentido.

Conclui a preliminar sustentando a nulidade do Auto de Infração.

Suscita em seguida, como questão prejudicial de mérito, a ocorrência de decadência parcial dos valores lançados. Observa que não há no presente caso qualquer acusação formal de dolo, fraude ou simulação, e que a empresa fez antecipações de ICMS ao longo do ano de 2008, conforme atesta a própria fiscalização ao trazer aos autos diversas Notas Fiscais com destaque do ICMS, e aduz que o dispositivo do CTN que regula a contagem do prazo decadencial é o art. 150, §4º. Ressalta que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, e por isso se submete à contagem do prazo decadencial na forma prevista no referido dispositivo, tendo a fiscalização o prazo de 5 anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador, para homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, o qual corresponde, à luz da jurisprudência do STJ, às atividades de apuração de antecipação do recolhimento do tributo devido, de modo que, passado o prazo mencionado sem que o fisco tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento.

Sustenta que no presente caso os fatos geradores do ICMS, por se verificarem mensalmente, ocorreram nos meses de janeiro a dezembro de 2008, e como a empresa teve ciência do Auto de Infração no dia 20.12.13, com relação aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2013 operou-se a extinção do direito do fisco de lançar o ICMS eventualmente apurado a menos.

Adverte que não se venha a alegar que, em razão de o presente lançamento ter sido originado a partir de levantamento de estoque em exercício fechado, o momento da ocorrência do fato gerador do crédito tributário passou a ser o último dia do período fiscalizado, 31.12.13, porque tal questionamento não se revela juridicamente possível, haja vista que cabe exclusivamente à lei complementar estabelecer o momento da ocorrência do fato gerador dos tributos bem como regular matéria de decadência, conforme dispõe o art. 146, III, “a” e “b” [da Constituição], e, no presente caso a alteração do momento da ocorrência do fato gerador foi feita através do RICMS/97 do Estado da Bahia, o que viola a reserva constitucional à lei complementar.

Aduz ainda que também não se venha a alegar que o § 3º do art. 938 [do RICMS/97] seria capaz de amparar a pretensão fiscal de deslocar o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS para o dia 31.12.08, porque esse dispositivo, por estar contemplado no art. 938, que dispõe sobre o arbitramento da base de cálculo do ICMS, não se aplica ao presente caso, já que a fiscalização neste caso não procedeu ao arbitramento da base de cálculo.

Por essas razões, considera não haver dúvida de que os fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2008 foram atingidos pela decadência, impondo-se por isso o cancelamento dos valores lançados.

Quanto ao mérito, em face das situações que a seu ver constituiriam descuidos da fiscalização, o autuado aduz que, em razão da grande quantidade de produtos autuados, do universo dos 201 produtos selecionados pela fiscalização para o levantamento efetuado, decidiu questionar objetivamente 22 itens, por envolverem os valores mais relevantes, dizendo que, quanto aos demais, faz jus ao reconhecimento do direito de juntar posteriormente as provas de não ter ocorrido qualquer omissão de saídas.

Alega que os mesmos equívocos se repetem em relação a todos os produtos, com a total desconsideração por parte da fiscalização dos estoques iniciais e finais, sem considerar estornos de produtos que voltaram do estoque para a produção e devoluções de produtos efetuadas por clientes.

Aduz que na defesa foram utilizadas muitas das informações presentes no seu livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme anexo (doc. 4), e à medida que é feita menção às informações do referido livro reproduziu as partes do livro em que constam as informações

indicadas. Observa que os códigos dos produtos estão em ordem numérica crescente, para facilitar sua localização.

Com relação aos 22 itens questionados na defesa, o contribuinte pontua, de forma detalhada, os erros que teriam sido cometidos pela fiscalização, apontando, caso a caso, as diversas situações envolvidas, citando os registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque e os documentos fiscais atinentes a cada situação.

Reclama que os fiscais desconsideraram totalmente os números dos estoques iniciais e finais.

Aponta erros matemáticos, grifando que se trataria de erros grosseiros e injustificáveis.

Também aponta casos de devoluções.

Alega que houve reclassificação de 32.400 produtos cujo “índex” originário era “5ER” e foi alterado para “3V2”.

No tocante à 2ª infração, que cuida da falta de retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte alega que as mesmas conclusões a que chegou no caso do item 1º se aplicam igualmente em relação ao item 2º.

Alega que muitas operações são destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis. Sustenta que, conforme dispõe o art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição, bem como o art. 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, as operações que destinem mercadorias ao exterior são imunes à incidência do ICMS. Aduz que também há casos de transferências de mercadorias para a filial de Campinas, em São Paulo, e, meras transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte não são fato gerador do ICMS, uma vez que não são operações de circulação onerosa de mercadorias, tendo o STJ, após reiteradas decisões no mesmo sentido, aprovado a Súmula nº 166, que estabeleceu não ser fato gerador do ICMS o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Observa que a súmula não faz qualquer limitação quanto ao local onde se encontrem os estabelecimentos.

Em relação ao ICMS devido por substituição tributária, aduz que não há incidência do tributo nas vendas de peças para montadoras, pois, nessas operações, ela está desobrigada do dever de antecipar o tributo devido pelos demais contribuintes da cadeia produtiva, e tais operações também não foram observadas pela fiscalização ao proceder ao lançamento [objeto do item 1º deste Auto].

Pede que o Auto de Infração seja anulado, e, subsidiariamente, o cancelamento dos débitos tratados no item II.3. da defesa. Requer que todas as intimações e notificações relativas a este processo sejam encaminhadas aos seus procuradores, com escritório na Capital de São Paulo, na Rua Padre João Manoel, nº 923, 8º andar, em atenção ao Dr. Luís Eduardo Schoueri, bem como que sejam enviadas cópias à empresa, no endereço constante nos autos. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, notadamente pela juntada de novos documentos.

Um dos fiscais autuantes prestou informação (fls. 1400-1401) falando por alto dos aspectos questionados pelo contribuinte. Diz que considera um bom motivo a justificativa da defesa quanto à omissão de saída da mercadoria Spark Plug, ao alegar que a distorção se deu em virtude de estornos de mercadorias que entraram no estoque mas retornavam à linha de produção.

Quanto à diferença relativa à mercadoria Vela de Ignição, diz que não encontrou o registro, na Nota Fiscal, da quantidade de 22.200 unidades, e o contribuinte não juntou cópia do documento.

No tocante à alegação das saídas de 94.990 unidades da mercadoria “bujia de encendido”, diz que a relação das Notas Fiscais está no demonstrativo fiscal que indica. Considera que não houve questionamentos específicos sobre os documentos relacionados, se alguma das Notas Fiscais não movimentava estoque, por exemplo. Com relação à quantidade de estoque, diz que esta se mostra

correta, conforme o Registro de Inventário às fls. 46/55. No caso da devolução de 20.600 [sic], diz que não encontrou nenhuma Nota Fiscal que apontasse tal fato. Aduz que o simples lançamento no Registro de Controle da Produção e do Estoque não pode ser considerado, e o autuado não apresentou a suposta Nota Fiscal que acobertasse a citada devolução.

Conclui dizendo que os argumentos defensivos referentes às demais mercadorias são repetitivos quanto aos motivos, e por isso não os acata.

Diz que mantém seu entendimento quanto à acusação.

Na fase de instrução, considerando-se que, pelos elementos aduzidos na defesa, se depreende que se trata de levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial, e nesse tipo de levantamento os critérios a serem seguidos não são exatamente os mesmos contemplados na orientação da Portaria nº 445/98, que cuida desse tipo de levantamento em estabelecimentos comerciais, pois no caso de indústria pode não haver “entradas”, mas apenas “produção”, cuja quantificação envolve uma série de fatores, inclusive índices de produção e de perdas, e tendo em vista que na informação fiscal os autuantes apenas mencionaram por alto 3 dos 22 itens questionados pela defesa, sem nada informar quanto aos registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque, não tendo ainda os autuantes nada dito quanto aos documentos fiscais apontados pela defesa, omitindo-se também quanto à reclamação de desconsideração dos estoques iniciais e finais, bem como quanto à alegação de erros matemáticos e à alegação de que houve reclassificação de 32.400 produtos cujo “índex” originário era “5ER” e foi alterado para “3V2”, tendo ainda os fiscais se omitido no tocante aos argumentos da defesa relativamente à 2ª infração, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 1406/1408) a fim de que fosse feita revisão dos lançamentos por fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

- a) deveria ser verificado e informado se o levantamento efetuado diz respeito realmente a levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial, ou se trata de estabelecimento comercial;
- b) caso se tratasse efetivamente de levantamento em estabelecimento industrial, deveria ser verificado e informado qual o critério adotado pela empresa para eventuais quebras ou perdas, se é que houve;
- c) também deveria ser verificado e informado qual o critério adotado no mesmo sentido pela fiscalização, se fosse o caso, bem como para determinação das quantidades produzidas;
- d) deveria ser verificado e informado se o levantamento tomou por base os estoques iniciais e finais indicados no Registro de Inventário, relativamente a todas as mercadorias envolvidas;
- e) quanto à alegação do autuado de que determinados produtos (a defesa diz quais são as mercadorias) tiveram de retornar à linha de produção, por motivos diversos, inclusive por razões de controle de qualidade, e por isso foi feito o estorno no Registro de Controle da Produção e Estoque, deveria ser verificada essa questão no referido livro;
- f) deveriam também ser verificadas e respondidas as questões levantadas pelo contribuinte em relação aos 22 tópicos destacados na defesa;
- g) também deveriam ser analisados os aspectos suscitados pela defesa com relação à 2ª infração, em especial no tocante às exportações e às vendas de mercadorias para montadoras de automóveis.

A diligência foi cumprida pelos próprios autuantes (fls. 1410/1417). Admitem que num levantamento quantitativo se deve observar com atenção o “modus operandi”, porque há duas fases distintas de movimentação de mercadorias.

Dizem que, na primeira fase, há a conversão ou transformação, mas sem tratar da separação, porque neste caso se cuida de produtos que já ultrapassaram essa fase, como por exemplo, o ferro gusa, que é produto de redução – separação – do minério de ferro; o cobre eletrolítico, da mesma forma, também é resultado da separação do concentrado de cobre. Dizem que o que se tem neste caso é a conversão ou transformação de determinadas mercadorias (insumos) em outras mercadorias, formas (estruturas) e composição químicas específicas, dependendo do processo produtivo. Explicam que a separação de uma cadeia atômica, independentemente do processo, proporciona que se apure o NOX (em se tratando de processos químicos), balanço de massa, cálculo estequiométrico, índice técnico ou quantidade consumida, e por conseguinte são depurados os subprodutos, contaminantes (produtos indesejáveis) e perdas de processo (evaporação, por exemplo, como é o caso do SO₂, na fundição do concentrado de cobre, ou o H₂S, no craqueamento de hidrocarbonetos), porém não há perda de massa.

Já na segunda fase, dizem os autuantes, há uma atividade comercial dentro do estabelecimento industrial, a partir do momento em que o produto está concluído, acabado, pronto para comercialização, quando o produto sai da planta industrial e vai para o estoque, ou seja, sai da área de processo (PCP – planejamento e controle da produção) e é entregue à área comercial do estabelecimento industrial para seu controle. Dizem que essas informações estão declaradas expressamente nos devidos registros fiscais, no mapa de produção/custo, e registradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, no qual constam as movimentações de entradas e saídas das quantidades de insumos consumidas no processo e as quantidades de produtos acabados elaborados no mesmo processo produtivo, além de outras entradas e saídas. Pontuam ser desnecessário esclarecer a importância e a diferença entre o livro de inventário e o livro de controle da produção e do estoque.

Prosseguem dizendo que, independentemente da formação acadêmica dos autuantes (engenharia e contabilidade) e limitado conhecimento do processo produtivo do autuado, a ação fiscal foi desenvolvida com as informações necessárias prestadas por prepostos designados pelo autuado para o correto entendimento do seu “modus operandi”. Dizem que, tratando-se de estabelecimento industrial, o levantamento quantitativo de estoques foi realizado a partir das mercadorias efetivamente produzidas e prontas para comercialização. Informam que utilizaram no levantamento o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque para “capturar” a informação de que foi produzido na planta industrial de cada mercadoria o livro Registro de Inventário, para transcrever os saldos inicial e final, todos apresentados pelo autuado e que são partes integrantes do Auto de Infração. Aduzem que nem mesmo os prepostos do autuado sabiam e informaram sobre a existência do estorno de produção à época da ação fiscal. Dizem que assiste razão à defesa em relação à grande quantidade de itens com estoque zerado, que representam 78,11%, pois eles, autuantes, também ficaram espantados com esses números escriturados pelo autuado no seu Registro de Inventário, que é o instrumento legal e exigido pela legislação.

Quanto ao mérito, dizem que só agora, na impugnação, o autuado esclareceu detalhes dos registros no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, quanto ao estorno de produção, explicando na defesa que as quantidades indicadas à frente do código 51, na coluna específica do referido livro, se referem a baixas das mercadorias produzidas, retornos à produção, e, cientes agora disso, identificaram tais quantidades, por espécies de mercadorias, e ajustaram o demonstrativo de estoque, na busca da verdade material.

No tocante à alegação de erro de soma da mercadoria “bujia de encendido”, dizem que não há erro, pois na verdade ficaram “omitidas” na coluna “G” as quantidades referentes às devoluções de mercadorias, porque, por algum motivo que não conseguiram identificar, a planilha Excel considerou as quantidades das devoluções dos referidos itens (mercadorias) para efeito de soma,

mas não inseriu no demonstrativo impresso essas quantidades, tendo bastado a reimpressão para que ficasse sanado o suposto erro apontado pela defesa.

Com relação à alegação de decadência, consideram que o argumento da defesa não tem fundamentação legal, pois o crédito tributário foi constituído em 20.12.13.

No que concerne à alegação de inoccorrência do fato gerador, dizem que essa questão envolve três situações. Na primeira, no que tange aos estornos de produção, dizem que acatam o argumento da defesa e foi revisto o demonstrativo, porém quanto à Nota Fiscal 1171 [leia-se: 11171], na quantidade de 22.200 unidades da mercadoria 2422229657741 WR 8 BC+, não localizaram essa mercadoria com saída no CFOP 7.101.

Já no segundo caso, consideram que a alegação da defesa chega a ser pueril, descabendo qualquer comentário.

No terceiro caso, dizem que agradecem o voto de confiança do autuado ao acreditar que não houve má fé da fiscalização para aumentar artificialmente a base de cálculo do imposto, porque na planilha e na linha onde consta o “valor” [quantidade] de 28.510 unidades (fl. 101), não foi inserido manualmente, sendo que, de algum modo, “a fórmula somou” o valor das devoluções de clientes (da coluna G), no “valor” [quantidade] de 20.000, e não deixou visível (na coluna G), sendo que tal fato já foi retificado na nova impressão, uma vez que as devoluções realmente existiram, somente não apareceram na coluna específica do demonstrativo.

Quanto à questão suscitada pela defesa, copiando parte de folha do livro de controle da produção e do estoque apontando uma quantidade baixada a título de S1 6.480 e em seguida uma entrada de produção de E1 6.480, esta última comum a toda entrada de produção, ponderam que não haveria como adivinhar tal movimentação de mercadoria sem o esclarecimento prestado pelo autuado durante a ação fiscal.

Concluem dizendo que procederam aos devidos ajustes no levantamento fiscal quanto aos estornos de produção, e também o retificaram quanto às devoluções de clientes (coluna G), conforme Notas Fiscais de entradas de mercadorias. Informam que se trata de levantamento quantitativo de estoques em estabelecimento industrial e as quantidades levantadas foram extraídas do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, do Registro de Inventário e das Notas Fiscais de saídas e entradas de mercadorias, tendo a revisão implicado ajustes e retificações, passando o valor do imposto a ser lançado de R\$ 709.740,27 para R\$ 408.552,41.

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se manifestou (fls. 1443/1459) pontuando os aspectos suscitados na defesa. Frisa que na defesa foi buscado expor a fragilidade do trabalho fiscal neste caso concreto da forma mais técnica possível, sem em momento algum pretender atacar pessoalmente os autuantes.

Quanto à revisão efetuada, assinala que todos os erros cometidos evidenciam a nulidade do lançamento. Alega que, não obstante a redução efetuada, diversos problemas apontados na defesa não foram sanados, e a manutenção de tais vícios torna evidente a precariedade do trabalho fiscal bem como sua nulidade. Alega que houve total desconsideração dos principais livros, sobretudo o Registro de Controle da Produção e do Estoque, tornando difícil a “salvação” do Auto de Infração, haja vista que os problemas cometidos até o presente, reconhecidos pela fiscalização, já são capazes de colocar em dúvida a certeza da infração supostamente cometida, o que implica a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RICMS/BA [do RPAF], e essa situação se torna ainda mais evidente caso as demais variáveis apontadas na defesa sejam igualmente acatadas, pois haverá nova retificação do lançamento para reduzi-lo.

Aduz que, para fins didáticos, optou por elaborar uma tabela que servirá como guia para a análise a ser realizada, conforme passa a expor, em demonstrativo contendo indicação do tópico da defesa, a mercadoria, as razões apontadas na defesa, o resultado da diligência, as razões dos fiscais e a avaliação do resultado da diligência.

Apresenta em seguida nova tabela para facilitar a compreensão da primeira, sintetizando o significado das expressões utilizadas nas colunas “Razões apontadas na defesa” e “Razões fiscais para o cancelamento (total ou parcial) ou manutenção do crédito tributário”.

Especifica os resultados da diligência que considera satisfatórios, em relação aos quais diz que deixará de tecer quaisquer comentários.

Observa que, de modo geral, a fiscalização efetuou ajustes apenas com relação aos estornos de produção, alteração de “index” e devoluções de clientes, não fazendo qualquer ajuste no tocante aos demais aspectos apontados na defesa, a saber, indevida desconsideração dos estoques inicial e final e quanto às questões levantadas relativamente aos tópicos que passa a assinalar.

Pontua que três foram as causas apontadas pela empresa para justificar as diferenças: desconsideração do se estoque final, alteração do “index” de parte das mercadorias e desconsideração de estornos da produção pela fiscalização. Diz que, ao analisar a causa do acréscimo substancial, constatou que a fiscalização subtraiu do total dos produtos que haviam sofrido alteração do seu “index” os produtos estornados no período e os somou ao universo de saídas tidas como omitidas, porém, por decorrerem de alteração do “index”, tais produtos jamais poderiam ser considerados como parte da produção, e sim excluídos do cálculo do imposto devido, e, além disso, a fiscalização não computou o estoque final no cálculo no levantamento realizado.

Aduz que, ainda que fossem procedentes as razões fiscais para a majoração do tributo devido, tal pretensão não encontraria qualquer amparo jurídico, já que o art. 149 do CTN disciplina as hipóteses em que o lançamento do crédito tributário pode ser revisto de ofício, porém o que se vê é que inexistente qualquer fato do qual a fiscalização só tenha tomado conhecimento no presente momento, pois todos os fatos que foram detalhadamente tratados na defesa já eram do conhecimento da fiscalização desde a lavratura do Auto de Infração, de modo que se impõe o reconhecimento de que a fiscalização se encontra impedida de retificar o lançamento do crédito tributário de modo a majorar o montante do valor lançado, seja porque inexistente qualquer uma das hipóteses autorizativas previstas no art. 149 do CTN, seja porque firmou um critério jurídico de lançamento que, nos termos do art. 146, só poderá ser alterado em relação a fatos geradores futuros.

Aduz que, ainda que, por hipótese, os arts. 146 e 149 do CTN permitissem que a fiscalização retificasse o Auto de Infração de modo a majorar o crédito tributário devido, a fiscalização estaria impedida de assim proceder em razão do transcurso do prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Prossegue argumentando que, subsidiariamente, ainda que o termo decadencial não fosse capaz de obstar a pretensão fiscal de majoração do crédito tributário, a fiscalização teria descumprido o correto procedimento administrativo, qual seja, a lavratura de novo Auto de Infração ou de Termo de Retificação e Ratificação, na forma prevista no caput do art. 18 da Lei nº 7.629/99 [RPAF], mas não foi o que ocorreu, e com isso houve afronta ao princípio da estrita legalidade, impondo-se o cancelamento do imposto constituído.

Conclui dizendo que reitera todas as razões apresentadas na defesa.

Requer que o levantamento quantitativo seja refeito à luz das considerações que acaba de articular. Pede que o crédito tributário constituído seja cancelado. Protesta pela juntada no prazo de 15 dias do instrumento de procuração, com base no Estatuto da OAB.

Foi feita juntada de instrumento de substabelecimento (fls. 1462/1464).

Dada vista dos autos aos fiscais autuantes para que prestassem informação (fl. 1466), eles disseram simplesmente que “demos ciência” da manifestação do contribuinte e, do exame, concluíram que não houve fato novo ou motivo que conteste os valores apurados na diligência saneadora (fl. 1467).

VOTO

Os valores dos dois lançamentos em discussão nestes autos foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2008): o 1º item acusa falta de recolhimento de ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, e o item 2º, falta de retenção e de recolhimento de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e consequentemente sem registro na escrita fiscal.

Foi suscitada na defesa uma preliminar de nulidade que na verdade constitui questão de mérito, ao alegar que os fiscais descumpriram os requisitos necessários para a correta aplicação do método de levantamento de estoque.

O autuado suscita em preliminar a decadência parcial do crédito tributário lançado, com base no § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, e por isso se submete à contagem do prazo decadencial na forma prevista no referido dispositivo. Sustenta que no presente caso os fatos geradores do ICMS, por se verificarem mensalmente, ocorreram nos meses de janeiro a dezembro de 2008, e como a empresa teve ciência do Auto de Infração no dia 20.12.13, com relação aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2013 operou-se a extinção do direito do fisco de lançar o ICMS eventualmente apurado a menos. Questiona a indicação do último dia do período fiscalizado, 31.12.13, como sendo a data da ocorrência do fato gerador, alegando que isso ao é juridicamente possível, porque cabe exclusivamente à lei complementar estabelecer o momento da ocorrência do fato gerador dos tributos bem como regular matéria de decadência, conforme dispõe o art. 146, III, “a” e “b” da Constituição, e, no presente caso a alteração do momento da ocorrência do fato gerador foi feita através do RICMS/97 do Estado da Bahia, o que viola a reserva constitucional à lei complementar, e além disso o fisco se baseou no § 3º do art. 938 do RICMS/97, que dispõe sobre o arbitramento da base de cálculo do ICMS, dispositivo que não se aplica ao presente caso, uma vez que a fiscalização neste caso não procedeu ao arbitramento da base de cálculo. Por essas razões, considera não haver dúvida de que os fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2008 foram atingidos pela decadência, impondo-se por isso o cancelamento dos valores lançados.

Não acato a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2008. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos a janeiro a novembro de 2008 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2008. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2009. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2013. O procedimento fiscal foi formalizado em 20.12.13, e no mesmo dia o sujeito passivo foi intimado.

Passo à abordagem do mérito.

Pelos elementos aduzidos na defesa, depreende-se que se trata de levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial. Esse aspecto é relevante porque os critérios seguidos nesse

tipo de levantamento não são exatamente os mesmos contemplados na orientação da Portaria nº 445/98, que cuida desse tipo de levantamento em estabelecimentos comerciais. Nos levantamentos de estoque de estabelecimentos comerciais, a apuração do estoque se faz mediante uma equação simples, levando-se em conta os estoques iniciais e finais, as entradas, as saídas e eventuais quebras ou perdas devidamente comprovadas. Já no caso de indústria, pode não haver “entradas”, mas apenas “produção”, cuja quantificação envolve uma série de fatores, inclusive índices de produção e de perdas.

No caso em exame, do universo dos 201 produtos selecionados pela fiscalização para o levantamento efetuado, o contribuinte decidiu questionar objetivamente 22 itens, por envolverem os valores mais relevantes, em razão da grande quantidade dos produtos autuados.

Apesar de o contribuinte ter pontuado, de forma detalhada, os erros que teriam sido cometidos pela fiscalização com relação aos 22 itens questionados, apontando, caso a caso, as diversas situações envolvidas, citando os registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque e os documentos fiscais atinentes a cada situação, o fiscal que prestou a informação apenas mencionou, por alto, 3 dos 22 itens questionados pela defesa, sem nada informar quanto aos registros do livro Registro de Controle da Produção e Estoque (fls. 1400-1401). O autuante nada disse quanto aos documentos fiscais apontados pela defesa.

Embora o contribuinte tivesse reclamado que foram desconsiderados totalmente os números dos estoques iniciais e finais, o fiscal, na informação, nada disse nesse sentido.

O contribuinte apontou erros matemáticos, grifando que se trataria de erros grosseiros e injustificáveis; o autuante, na informação, nada disse quanto a esse aspecto.

O contribuinte apontou casos de devoluções; o fiscal não rebateu essa alegação.

O contribuinte alegou que houve reclassificação de 32.400 produtos cujo “índice” originário era “5ER” e foi alterado para “3V2”; o fiscal nada disse quanto a isso.

No tocante à 2ª infração, que cuida da falta de retenção do imposto devido por substituição tributária, o contribuinte alegou que muitas operações são destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis; o fiscal silenciou quanto a essas questões.

Tendo em vista que a informação não foi prestada como prevê o § 6º do art. 127 do RPAF, foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem, solicitando-se que fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

- a) deveria ser verificado e informado se o levantamento efetuado diz respeito realmente a levantamento quantitativo de estoque em estabelecimento industrial, ou se trata de estabelecimento comercial;
- b) caso se tratasse efetivamente de levantamento em estabelecimento industrial, deveria ser verificado e informado qual o critério adotado pela empresa para eventuais quebras ou perdas, se é que existem;
- c) também deveria ser verificado e informado qual o critério adotado no mesmo sentido pela fiscalização, bem como para determinação das quantidades produzidas;
- d) deveria ser verificado e informado se o levantamento tomou por base os estoques iniciais e finais indicados no Registro de Inventário, relativamente a todas as mercadorias envolvidas;
- e) tendo em vista a alegação do autuado de que determinados produtos (a defesa diz quais são as mercadorias) tiveram de retornar à linha de produção, por motivos diversos, inclusive por razões de controle de qualidade, e por isso foi feito o estorno no Registro de Controle da Produção e Estoque, deveria ser verificada essa questão no referido livro;

- f) deveriam também ser verificadas e respondidas as questões levantadas pelo contribuinte em relação aos 22 tópicos destacados na defesa;
- g) também deveriam ser analisados os aspectos suscitados pela defesa com relação à 2ª infração, em especial no tocante às exportações e às vendas de mercadorias para montadoras de automóveis.

A diligência não foi cumprida na forma solicitada (fls. 1406/1408), ou seja, por fiscal estranho ao feito – foram incumbidos do seu cumprimento os próprios autuantes (fls. 1410/1417). Depois de considerações abstratas sobre o que chamam de “fases de movimentação de mercadorias”, dizem que só agora, diante da impugnação apresentada pelo autuado, foram esclarecidos detalhes dos registros no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, quanto ao estorno de produção, explicando a defesa que as quantidades indicadas à frente do código 51, na coluna específica do referido livro, se referem a baixas das mercadorias produzidas, retornos à produção, e, cientes disso, identificaram tais quantidades, por espécies de mercadorias, e ajustaram o demonstrativo de estoque.

No tocante à alegação de erro de soma da mercadoria “bujia de encendido”, dizem os autuantes que não há erro, pois na verdade ficaram “omitidas” na coluna “G” as quantidades referentes às devoluções de mercadorias, erro esse que atribuem à “planilha Excel”, que, por algum motivo, considerou as quantidades das devoluções dos referidos itens (mercadorias) para efeito de soma, mas não inseriu no demonstrativo impresso essas quantidades, tendo bastado a reimpressão para que ficasse sanado o erro apontado pela defesa.

No que concerne à alegação de incorrência do fato gerador, dizem que essa questão envolve três situações. Na primeira, com relação aos estornos de produção, dizem que acatam o argumento da defesa e foi revisto o demonstrativo, porém quanto à Nota Fiscal 1171 [leia-se: 11171], na quantidade de 22.200 unidades da mercadoria 2422229657741 WR 8 BC+, não localizaram essa mercadoria com saída no CFOP 7.101. Já no segundo caso, consideram que a alegação da defesa chega a ser pueril, descabendo qualquer comentário. No terceiro caso, dizem que, na planilha, o “valor” [quantidade] de 28.510 unidades (fl. 101) não foi inserido manualmente, pois, de algum modo, “a fórmula somou” o valor das devoluções de clientes (da coluna G), no “valor” [quantidade] de 20.000, e não deixou visível (na coluna G), sendo que tal fato já foi retificado na nova impressão, uma vez que as devoluções realmente existiram, somente não apareceram na coluna específica do demonstrativo.

Quanto à questão suscitada pela defesa, copiando parte de folha do livro de controle da produção e do estoque apontando uma quantidade baixada a título de S1 6.480 e em seguida uma entrada de produção de E1 6.480, esta última comum a toda entrada de produção, ponderam que não haveria como adivinhar tal movimentação de mercadoria sem o esclarecimento prestado pelo autuado durante a ação fiscal.

Concluem dizendo que procederam aos devidos ajustes no levantamento fiscal quanto aos estornos de produção, e também o retificaram quanto às devoluções de clientes (coluna G), conforme Notas Fiscais de entradas de mercadorias. Informam que as quantidades levantadas foram extraídas do livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, do Registro de Inventário e das Notas Fiscais de saídas e entradas de mercadorias, tendo a revisão implicado ajustes e retificações, passando o valor do imposto a ser lançado de R\$ 709.740,27 para R\$ 408.552,41.

Ao ter ciência do resultado da diligência, o autuado pronunciou-se alegando que, não obstante a redução efetuada, diversos problemas apontados na defesa não foram sanados. Alega que houve total desconsideração dos principais livros, sobretudo o Registro de Controle da Produção e do Estoque. Embora alegue isso, o autuado não foi preciso quanto aos elementos que não teriam sido

considerados. No quadro demonstrativo às fls. 1447/1450, são feitos comentários com as conclusões “Satisfatório” e “Insatisfatório”. Por exemplo: com relação à mercadoria vela de ignição WR8BC (fl. 1447) é dito que a fiscalização considerou apenas os estornos de produção, mas desconsiderou que “houve mais saídas amparadas por notas fiscais do que foi considerado”, mas não diz quais seriam as Notas. Em relação a outros produtos, alega que a fiscalização não considerou os estoques inicial e final. Ocorre que isso já foi objeto da diligência às fls. 1406/1408. Os fiscais, em cumprimento à diligência, declararam que se basearam no Registro de Controle da Produção e do Estoque, no Registro de Inventário (estoques inicial e final) e nas Notas Fiscais de saídas e entradas. Diante da manifestação do autuado em face da diligência, os fiscais, ao terem vista dos autos, afirmaram textualmente: “concluimos que não há fato novo ou motivo que conteste os valores apurados na Diligência Saneadora”. Embora seja deplorável uma informação fiscal tão lacônica, prestada em desacordo com o mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, sem rebater objetivamente os pontos questionados pelo sujeito passivo, o órgão julgador deve acreditar na seriedade dos trabalhos da fiscalização. Portanto, tendo os autuantes afirmado que na diligência se basearam no Registro de Controle da Produção e do Estoque, no Registro de Inventário (estoques inicial e final) e nas Notas Fiscais de saídas e entradas, e que na manifestação o contribuinte não trouxe fato novo, concluo que o resultado da diligência reflete a verdade.

Note-se que o autuado insiste na alegação de que não teriam sido considerados os estoques iniciais e finais constantes no Registro de Controle da Produção e do Estoque. Ocorre que esse livro não é o instrumento adequado para obtenção dos estoques iniciais e finais. A finalidade desse livro é o controle da escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento correspondentes às entradas e saídas, à produção e às quantidades referentes aos estoques de mercadorias no dia a dia, porém os estoques finais devem ser os indicados no Registro de Inventário. Nesse sentido, na diligência determinada às fls. 1406/1408 foi solicitado que fosse verificado e informado se o levantamento fiscal tomou por base os estoques iniciais e finais indicados no Registro de Inventário, e os autuantes afirmaram que sim. Não há como acatar a alegação de que os estoques não seriam os constantes no Registro de Inventário.

Outra questão que o autuado sustenta é quanto à Nota Fiscal 11171, na quantidade de 22.200 velas de ignição, código 2422229657741 WR 8 BC+. Os fiscais observaram que o contribuinte fez tal alegação mas a referida Nota Fiscal não foi localizada. De fato, o contribuinte não fez prova da existência da citada Nota Fiscal 11171. A empresa teve ciência da objeção feita pelos autuantes, e ao se pronunciar não fez juntada do aludido documento. Essa Nota é a última do quadro apresentado pela defesa à fl. 92, reproduzido na manifestação do autuado à fl. 1453. Portanto, o autuado não fez prova do que foi alegado.

Com relação ao lançamento do item 2º, que acusa falta de retenção de ICMS devido por substituição tributária, o autuado alega que “muitas operações” são destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis.

Ora, como se trata de levantamento de operações efetuadas sem emissão de documentos fiscais, não faz sentido a alegação de que muitas operações se referissem a mercadorias destinadas a exportação, transferências e vendas para montadoras de automóveis. Como não foram emitidas Notas Fiscais nas saídas, não há como se saber o destino. Como provar, por exemplo, que foram exportadas mercadorias sem documentos fiscais?

O autuado reclama na última manifestação quanto à diligência que na revisão dos lançamentos teria havido acréscimo substancial. Insiste nesse ponto, reclamando da majoração do tributo.

Não sei a que “majoração” o autuado se refere. Em ambos os itens houve redução dos valores, e no cômputo geral o imposto, que era de R\$ 709.740,27, foi reduzido para R\$ 408.552,41.

Acato o resultado da revisão feita pelos autuantes. O demonstrativo do débito deverá ser ajustado com base nos valores indicados no instrumento à fl. 1423.

Há um requerimento no sentido de que todas as intimações e notificações relativas a este processo sejam encaminhadas aos seus procuradores, com escritório na Capital de São Paulo, na Rua Padre João Manoel, nº 923, 8º andar, em atenção ao Dr. Luís Eduardo Schoueri, bem como que sejam enviadas cópias à empresa, no endereço constante nos autos. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0060/13-1**, lavrado contra **ROBERT BOSCH LIMITADA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 408.552,41**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 116.729,26 e de 70% sobre R\$ 291.823,15, previstas no art. 42, incisos II, “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de março de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR