

PROCESSO - A. I. Nº 206912.0058/12-8
RECORRENTE - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0128-02/13
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/08/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0165-11/16

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O Protocolo ICMS 109/2009 atribui ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. A base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”). Restou comprovado que os valores da PIS e da COFINS que foram destacados na nota já estão inseridos na base de cálculo. Infração descaracterizada. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/12/2012 para cobrar ICMS no valor histórico de R\$136.600,15, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 08.38.03 – Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 109/09). A irregularidade decorreu da retenção a menor do imposto devido por substituição tributária nos exercícios de 2011 e de 2011, tendo em vista que o sujeito passivo deixou de inserir na sua base de cálculo o valor do PIS e da COFINS, em desatenção ao disposto no § 1º da cláusula terceira do Prot. ICM 109/2009.

Em seguida, foi apresentada defesa tempestiva às fls. 29 a 42, e a correspondente informação fiscal às fls. 68 a 75.

Após concluída a instrução, a 2ª JF julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, conforme o voto abaixo colacionado, *verbo ad verbum*:

VOTO

Na autuação em lide é imputada ao sujeito passivo ter procedido a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 109/09), tendo em vista que o sujeito passivo deixou de inserir na sua base de cálculo o valor do PIS e da COFINS, em desatenção ao disposto no § 1º da Cláusula Terceira.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi

identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Em relação ao argumento defensivo de que houve presunção do fisco quanto à não inclusão das contribuições sociais na base de cálculo, pois teria realizado uma “contas de chegar do fisco feitas do fim para o começo”, por se tratar de questão diretamente relacionada com o mérito da autuação a mesma será analisada oportunamente.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide, inclusive com resposta para questões levantadas pela defesa, forme segue:

1ª questão: Quais as Notas Fiscais Eletrônicas impugnadas pelo fisco?

Entendo que não resta dúvida que os documentos fiscais são os consignados no levantamento, os quais foram entregues o sujeito passivo.

2ª questão: Qual o preço líquido de imposto e contribuições praticado pela unidade vendedora autuada durante os exercícios 10/11 para cada operação autuada ?

Tal questão não tem relação com a presente lide, a qual reside em saber se o autuado atendeu ou não as disposições prevista no Protocolo nº 109/09.

3ª questão: Qual os preços das operações praticados pela autuada com a inclusão dos tributos e contribuições ?

Esses dados encontram-se listados no demonstrativo da infração, os quais refletem os dados constantes das notas fiscais eletrônicas.

4ª questão: Considerando a resposta aos quesitos anteriores, na base de cálculo praticada pela autuada, com relação à série de produtos vendidos e utilizada nas notas fiscais de venda, estão integradas as Contribuições Sociais ?

Tal resposta será a própria conclusão do presente voto.

5ª questão: Considerada a resposta ao quesito antecedente, haveria diferenças de ST em favor do fisco, e quais e quanto seriam ?

Às diferenças foram apuradas e detalhadas nos papéis de trabalho elaborados durante a ação fiscal.

Devo ressaltar que a defesa não apresentou nenhum questionamento em relação aos números apurados e documentos fiscais consignados nos levantamentos fiscais, parte integrante do Auto de Infração em lide.

No mérito, a questão está centrada na inclusão das contribuições PIS/COFINS na apuração da base de cálculo do ICMS – ST- Substituição Tributária, incidentes sobre operações com artigos de papelaria realizada por contribuinte localizado no Estado de São Paulo, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, na forma do Protocolo ICMS 109/09.

O referido protocolo, em sua Cláusula primeira, estabelece que nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único do mesmo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

Quanto ao ponto previsto na Cláusula primeira não existe lide, pois o autuado não questionou sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS em favor do Estado da Bahia.

A lide persiste em relação aos valores do PIS e da COFINS em relação a formação da base de cálculo da substituição tributária.

Entende o sujeito passivo, de forma resumida, que o PIS e a COFINS são calculadas “por dentro”, tal qual o ICMS, de modo que no valor unitário da mercadoria comercializada já se encontram embutidos os montantes das referenciadas contribuições, pelo que incluir mais uma vez tais tributos na base de cálculo do ICMS seria considerar em duplicidade tais valores. Isto, pelo menos, é o que sustenta o contribuinte. Assegura que o fisco partiu de meras presunções, fazendo uma espécie de “conta de chegada”, analisando os números do “fim para trás”.

Tal questão envolve o disposto no § 1º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS 109/09, in verbis:

Cláusula terceira A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço a consumidor constante na legislação do Estado de destino da mercadoria para suas operações internas com produto mencionado no Anexo Único deste Protocolo.

§ 1º Em substituição ao valor de que trata o caput, a legislação do Estado de destino da mercadoria poderá fixar a base de cálculo do imposto como sendo o preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula $MVA \text{ ajustada} = [(1 + MVA \text{ ST original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1$ ”, onde: Grifei.

Entendo que o argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, uma vez que existe disposição expressa no § 1º acima transcrito de que na fixação da base de cálculo do imposto deve ser incluídos os valores das contribuições, que no caso em tela são o PIS e COFINS, de igual modo não pode ser acolhido o argumento de tais contribuições são calculadas por dentro, uma vez que não existe previsão legal para tal.

No caso do ICMS, que é computado quando da formação do preço da mercadoria, existe autorização legal para tanto, com repercussões jurídicas, inclusive com vistas a identificar quem será a pessoa legitimada para pleitear uma eventual restituição. Entretanto, o mesmo não ocorre em relação contribuições em tela, conforme depreende das Leis 9718/98 e 10.637/2002.

Não resta dúvida que o PIS é calculada com base no faturamento, assim entendido como total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação e classificação contábil, considerado como tal a receita bruta obtida com a venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, na forma dos art. 1º, 2º e 3º da Lei 9718/1998 e art. 1º da Lei 10637/2002. Assim, a base de cálculo adotada para o PIS correspondeu à receita obtida com a venda de mercadorias, aplicando-se a alíquota cumulativa de 1,65%, redundando no PIS a recolher. Tal fato, em meu entendimento, demonstra que o referido valor não é embutido no preço porque na operação de venda individualmente, o mesmo somente é apurado quando da ocorrência do faturamento global.

Com bem destacou o autuante, se o PIS estivesse submetida à sistemática de ser calculada “por dentro”, não haveria a necessidade do legislador do Protocolo ICMS 109/2009 em sua cláusula terceira, § 1º, advertir que a base de cálculo deste imposto equivalerá “ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos e contribuições...”, acrescidos da MVA ajustada. Fosse o PIS calculada “por dentro” e ela já estaria considerada no preço praticado pelo remetente, sendo desnecessário referenciar como parte adicional da base de cálculo as contribuições.

No mesmo sentido, entendo que o raciocínio se aplica à COFINS, uma vez que a Lei 9718/1998 foi gestada para regular o PIS e a COFINS simultaneamente e a Lei 10833/2003 disciplinou a aplicação não cumulativa desta última, em formato muito parecido com o da Lei 10637/2002.

No tocante ao argumento defensivo de que o PIS e a COFINS já estão no preço da mercadoria, que nenhuma importância traz para o deslinde da questão, pois para dimensionar o lucro é necessário considerar no preço da mercadoria ou do serviço todos os custos e despesas ligados à sua atividade. Até mesmo o IPTU incidente sobre imóvel de propriedade do sujeito passivo ou a contribuição para o INSS calculada sobre a folha de empregados poderão ser levados em conta na precificação do produto. Entretanto, no caso em tela o procedimento fiscal comprovou que o autuado não estava incluindo os valores do PIS e da COFINS na base de cálculo da substituição tributária.

Cabe destacar que os valores do PIS e da COFINS consignados no levantamento fiscais foram os indicados em cada Nota Fiscal eletrônica emitida pelo autuado, os quais deveriam ter sido incluídos na base de cálculo do valor retido, conforme previsto no Protocolo 109/2009, cuja cláusula terceira determina claramente o cômputo destas contribuições na base quantitativa do ICMS, conforme demonstrado linhas atrás.

No tocante ao acórdão citado pela defesa, o mesmo não é capaz de elidir a imputação, pois não tem nenhum força no processo administrativo tributário. Cabendo acolhimento no presente voto as decisões apontas na informação fiscal, as quais transcrevo:

“1. A 2ª Turma desta Corte, na assentada de 9.9.2008, ao apreciar o tema, na ocasião do julgamento do REsp 1.053.778-RS, rel. Min. Herman Benjamin, considerou ser indevido o repasse do PIS e da COFINS na fatura telefônica, por ausência de expressa e inequívoca previsão na lei, e que referidos tributos não incidem sobre a operação individualizada de cada consumidor, mas sobre o faturamento global da empresa.

2. No precedente da 2ª Turma, no qual se pautou o acórdão embargado, reconheceu-se que ‘somente o ICMS, por expressa disposição legal, deve ser objeto de destaque e cobrança na fatura, repassando-se diretamente o ônus ao assinante’, e é esta orientação que deve prevalecer” (2ª T., EDecl nos EDecl no REsp 625.767-RJ, rel.Min. Humberto Martins, DJe de 9.6.2009; aspas originais, destaques da transcrição).

Portanto, não resta dúvida que o Protocolo ICMS 109/2009 atribui ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à

operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. A base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”). Portanto, os valores do PIS e da COFINS devem ser inseridos na base de cálculo, não podendo ser acolhido o argumento defensivo de que a autuação foi puramente com base em presunção.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 9 a 109, objetivando a revisão do julgamento, com base no art. 169, I, *b* do RPAF, repisando parte dos argumentos defensivos.

Seguidamente a análise da tempestividade do seu recurso e de uma breve demonstração dos fatos, e do julgamento ocorrido, passa a discorrer sobre questões preliminares.

Inicialmente, aduz que o a acusação fiscal é precária e viola ao princípio da ampla defesa, pois *“recebeu com o instrumento de lançamento, tão só, uma planilha na qual foram relacionadas as Notas Fiscais Eletrônicas que deram ensejo a glosa, bem como foram destacados os cálculos efetuados pelo Fisco para apuração da suposta base de cálculo correta do ICMS-ST”*.

Assevera que houve dificuldade em identificar quais fatos deram ensejo à conclusão da Fiscalização de que a apuração da base de cálculo do ICMS-ST não se deu nos termos do Protocolo ICMS 109/2009 e, como isso, restou impossibilitada em rebater a infração.

Neste sentido, diz com base no artigo art. 142, do CTN, ser um dever da fiscalização provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar e, no caso concreto, deveria o Fisco baiano apurar se efetivamente não houve a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS-ST, verificando, deste modo, se ao preço do produto não foram acrescidas as contribuições sociais apontadas no Auto de Infração. Aduz que a Fiscalização partiu da presunção de que não houve a inclusão do PIS e da COFINS correspondente quando do cálculo da base de cálculo do ICMS-ST, o que resultou no lançamento ora combatido.

Em outra senda, alega que houve afronta ao direito de ampla defesa quando fora negado o pleito de conversão do julgamento em diligência, com base na afirmação genérica de que todos os elementos constantes dos autos são suficientes para a resolução da lide.

Após delinear os artigos do Regulamento fiscal sobre a diligência fiscal, coloca que o impedimento de produção das provas requeridas para a demonstração dos fatos narrados acarreta a nulidade da decisão guerreada, por restarem desatendidos os comandos esculpidos no art. 5º, inciso LIV e LV, ambos da Constituição Federal. Com este norte, pede com base no princípio da verdade material e no art. 145 do Decreto nº 7.629/1999, que o presente processo seja remetido em diligência para que seja demonstrada a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS-ST envolvido nas operações representadas pelas NFe's que embasaram a glosa.

Em seguida, passa a discorrer sobre o mérito da demanda.

Alega que houve a correta apuração da base de cálculo do ICMS-ST nos moldes do protocolo ICMS 109/2009. Transcreve a cláusula terceira, §1º do Protocolo ICMS 109/2009 para dizer que *“a Recorrente ao computar a base de cálculo do ICMS-ST incluiu todos os valores determinados pelo dispositivo do Protocolo ICMS, inclusive o PIS e a COFINS que ora são imputados”*, afirmando que não houve violação ao Protocolo ICMS 109/2009 conforme presumiu o Fisco ao efetuar o lançamento vergastado.

Propala que a Fiscalização, equivocadamente, concluiu, através das informações dispostas na NFe, que no campo “Valor Total dos Produtos” não estavam incluídos os valores do PIS e da COFINS que, por uma regra formal, devem estar destacados na NFe nos campos “Valor do PIS” e “Valor da COFINS”.

Ressalva que ainda que as informações tenham sido dispostas desta maneira na NFe, cumpre destacar que quando informado o “Valor Total dos Produtos” nele já estavam incluídos os

valores do PIS e da COFINS correspondentes, sendo aquele o montante considerado no momento da apuração da base de cálculo do ICMS-ST. Esclarece que no valor do produto já estão agregados os valores do PIS e da COFINS correspondentes e que houve total observância à regra trazida no Protocolo ICMS 109/2009.

Para comprovar sua alegação, acosta planilha que demonstra, a título exemplificativo (NFe 000014925), a formação do preço da mercadoria (doc. 02). Diz que com este levantamento “*pode-se notar que o “Valor Total do Produto” foi aberto, sendo possível identificar separadamente todos os componentes do preço, entre eles, o valor do PIS e da COFINS*”. Neste caso, verifica-se que o valor do produto sem a inclusão dos tributos é de R\$ 2.949,91 e, somente quando o ICMS, PIS e COFINS são abarcados é que se chega ao montante de R\$ 3.522,28, valor este utilizado para apuração da base de cálculo do ICMS-ST. Observa que “*os valores imputados pela Fiscalização a título de PIS e COFINS são os mesmos apurados pela Recorrente quando da inclusão no valor do produto e, conseqüentemente, na base de cálculo do ICMS-ST*”.

Logo, acredita que não houve erro na metodologia utilizada para o cálculo dos tributos, concluindo que a infração imputada ao Recorrente e que deu ensejo ao lançamento não ocorreu, eis que todos os valores necessários à composição da base de cálculo do ICMS-ST foram incluídos no cálculo, inclusive o PIS e a COFINS correspondente.

Ao final de seu arrazoado, pede a reforma da Decisão recorrida para que seja julgado nulo o presente Auto de Infração devido à precariedade da acusação fiscal ou a conversão do julgamento em diligência para que sejam trazidos maiores elementos que comprovam ter a Recorrente adotado o procedimento correto quando da apuração da base de cálculo do ICMS-ST, nos termos do Protocolo ICMS 109/2009.

No mérito, clama para que seja julgado procedente o presente Recurso, tendo em vista que a Recorrente deu exato cumprimento à regra do parágrafo primeiro, Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 109/2009 quando do recolhimento do ICMS ST.

Em termos, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS.

No Parecer de fls. 130 a 133, o n. Procurador José Augusto Martins Júnior, após exame dos fatos alinhavados em sede de recurso, entende necessária a realização de diligência para que seja demonstrado a foram de apuração da base imponível do ICMS –ST no presente lançamento.

Em sessão de pauta suplementar, diante dos apontamentos da PGE/PROFIS, a 1ª CJF baixa os autos em diligência “*para que fosse evidenciado nos autos como foi quantificada a base de cálculo do presente lançamento e se for o caso, refazer o demonstrativo fiscal, adequando-o ao previsto na cláusula 3ª do Protocolo ICMS 109/2009*”.

Em resposta foi erigida a informação fiscal de fl. 143 a 146 pela qual a autuante reproduz as formas de cálculo realizadas pela PGE, na NF-e tida como exemplo e no Auto de Infração, colocando as seguintes explicações:

	Cálculo da d. PGE	Cálculo da NFe	Cálculo do AI
Preço praticado	3.522,28		3.522,28
IPI	176,11		176,11
Contribuições	325,81		não cobrado (a) 325,81
ICMS op própria	246,56		por dentro (b) por dentro (b)
ICMS ST	excluído (c)		632,90 abatido (d)
Valor total	4.270,78		4.331,29 irrelevante (e)

Explicações:

- (a) A PIS e a COFINS não foram cobradas diretamente do contribuinte de fato porque não incidem juridicamente na operação mercantil.
- (b) Pelo fato do ICMS da operação própria estar já embutido dentro da sua própria base de cálculo [valor da operação], por expressa determinação em lei, o seu valor já está sendo cobrado no preço praticado.
- (c) Embora o ICMS-ST não faça parte da sua própria base de cálculo na tributação antecipada, por falta de previsão legal, tal valor é repassado para o destinatário, ocorrendo a retenção pelo vendedor, de sorte que é parcela integrante do valor total da NFe.

- (d) O ICMS-ST cobrado do contribuinte serviu na autuação para ser abatido do ICMS-ST efetivamente devido, face a consideração da base de cálculo prevista no Prot. ICMS 109/2009.
- (e) O Valor Total da NFe não se amolda por completo aos cálculos tributários do ICMS porque a apuração deste imposto parte de critérios jurídicos e não de critérios meramente financeiros. Daí ser irrelevante para efeito de lançamento.

Em conclusão pede pela manutenção da autuação.

Ato contínuo à nova manifestação do Recorrente de fls. 155 a 163 em que rebate as conclusões do resultado da diligência, há novo pronunciamento da PGE/PROFIS no sentido de que não restou clara a resposta quanto a inserção ou não na base de cálculo do ICMS-ST nos montantes atinentes às contribuições da PIS e COFINS.

Desse modo, pede a realização de nova diligência para elucidar a questão.

Em consonância com o solicitado pela Procuradoria estadual, a 1ª CJF baixa novamente os autos em diligência, requerendo *“que seja feito os demonstrativos de fl. 21, excluindo do levantamento os valores referentes ao PIS e a COFINS”*.

Em atendimento ao quanto questionado, foi realizada nova manifestação fiscal de fls. 176 a 191.

Primeiramente reproduz o quanto requisitado e então explica que *“não se trata de se refazer os levantamentos para excluir deles os montantes das multicitadas contribuições, pois esta é a razão de existir do próprio lançamento. A se fazer isto e o valor lançado será reduzido a zero, de modo que nada restará para ser cobrado”*.

Pontua o que se está discutindo é se tais contribuições foram já inseridas na base de cálculo do ICMS da operação própria ou não. Para o autuante, isto não foi feito, até porque se tais tributos integrassem o preço da mercadoria, juridicamente não haveria a necessidade do legislador do Protocolo ICMS 109/2009 alertar que para a base de cálculo da substituição tributária do ICMS será necessário acrescentar impostos (para o caso dos autos, especificamente o IPI) e contribuições (para o caso dos autos, a PIS e a COFINS), ao cabo do qual será aplicada a margem de valor agregado (MVA).

Diz que tal questão é o cerne do próprio lançamento e será o julgamento da própria decisão.

Adiante, fala que demonstrará novamente que as contribuições não foram consideradas no cálculo do ICMS-ST efetuado pela empresa, resultando num recolhimento a menor. Repete e esmiúça os termos das outras manifestações fiscais, bem como detalha a metodologia de apuração do imposto, conforme a Nota Fiscal mencionada pela Procuradoria.

Ao final, pede pela manutenção da autuação.

Depois, há nova manifestação do contribuinte de fls. 195 a 205, contestando ao resultado da 2ª diligência. Alega que não houve atendimento ao quanto solicitado pela 1ª CJF e, portanto, o Auto deve ser considerado improcedente.

No Parecer de fls. 237 a 240, o preclaro Procurador José Augusto Martins Júnior, após um breve histórico da acusação e da legislação que embasa a acusação, diz que não há qualquer dúvida de que *“os valores atinentes ao PIS e a COFINS devem compor a base de cálculo ao ICMS/ST”*.

Nessa linha, conclui que *“em face das explanações tracejadas na manifestação do autuante, em especial os cálculos lustrados às fls. 189, não persiste dúvida quanto ao cálculo efetuado no lançamento, estando comprovado, de fato, que não houve a inclusão do PIS e a COFINS no valor da base impositiva do ICMS-ST”*.

Nestes termos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Temos sob exame Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pela suposta retenção a menor devido por substituição tributária, por falta de inserção, na sua base cálculo, do valor do PIS e da COFINS, em

desrespeito ao disposto no § 1º da cláusula terceira do Protocolo ICM 109/2009.

Em seu recurso, o Contribuinte preliminarmente alega cerceamento do direito de defesa a) por falta de elementos que identificassem os fatos ilícitos, pois só fora entregue uma planilha com o número das notas fiscais eletrônicas e b) devido a não realização de diligência solicitada para a demonstração da inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS-ST envolvido nas operações representadas pelas NFe's que embasaram a glosa.

No mérito, afirma tão somente que observou plenamente o quanto disposto no Protocolo ICMS 109/2009.

Então vejamos.

No que concerne ao cerceamento do direito de defesa por falta de clareza nos demonstrativos fiscais e ausência de elementos constitutivos do direito ao lançamento, entendo que tais assertivas não devam ser acolhidas. Vejo que a descrição da autuação resta clara e os demonstrativos fiscais jungidos ao processo (fls. 21 a 25) apontam a metodologia trilhada pela fiscalização. Ademais, o termo de intimação de fl. 27 comprova a entrega de mídia eletrônica com cópia dos arquivos que integram o Auto de Infração, possibilitando o contraditório e a ampla defesa da empresa.

Fora isso, depreendo que os elementos constantes nas NF-E's são suficientes para o entendimento da metodologia aplicada para o lançamento da exação e, conseqüentemente, a compreensão do suposto fato ilícito e a defesa do contribuinte.

Quanto à falta de realização de diligência fiscal, essa e. 1ª CJF baixou os autos em duas oportunidades, sanando o suposto vício. Na realidade, a realização da diligência fiscal esmiuçou a metodologia empregada pela fiscalização na apuração do imposto, apontando o passo a passo dos cálculos elaborados.

Assim, rejeito as preliminares arguidas pelo Sujeito Passivo.

Passo ao exame do mérito.

O cerne da questão gira em torno do erro na base de cálculo do ICMS-ST previsto no § 1º da Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 109/09. Segundo a fiscalização, o Sujeito Passivo deixou de inserir o valor do PIS e da COFINS na apuração do imposto devido por substituição.

Para o deslinde do feito, faz-se necessário transcrever o citado dispositivo legal do Protocolo ICMS 109/2009, *in verbis*:

Cláusula Terceira. *A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço a consumidor constante na legislação do Estado de destino da mercadoria para suas operações internas com produto mencionado no Anexo Único deste Protocolo.*

§ 1º *Em substituição ao valor de que trata o caput, a legislação do Estado de destino da mercadoria poderá fixar a base de cálculo do imposto como sendo o preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula.*

Da leitura da vergastada norma, não paira dúvida que os valores relativos à PIS e à COFINS devem compor a base de cálculo do ICMS-ST estabelecido no Protocolo ICMS 109/2009.

Compulsando os autos, vejo que o Contribuinte compôs o cálculo da base imponible do ICMS da operação própria já inserindo a PIS e a COFINS na apuração do imposto devido por substituição, conforme destacados na nota, por força de disposição legal (Lei nº 12.741/12 a conhecida Lei da Transferência) que a empresa deverá informar como composição do preço de venda.

Neste ponto, cabe trazer à baila o quanto prescrito no artigo 1º e seu §5º da Lei de Transparência, *in verbis*:

Art. 1º *Emitidos por ocasião da venda ao consumidor de mercadorias e serviços, em todo território nacional, deverá constar, dos documentos fiscais ou equivalentes, a informação do valor aproximado correspondente à totalidade dos tributos federais, estaduais e municipais, cuja incidência influi na formação dos respectivos*

preços de venda.

(...)

§ 5º Os tributos que deverão ser computados são os seguintes:

I - Imposto sobre Operações relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);

II - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS);

III - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);

V - (VETADO);

VI - (VETADO);

VII - Contribuição Social para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) - (PIS/Pasep);

VIII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

IX - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide).

Para ilustrar o atendimento o quanto disposto na citada norma, vejamos a Nota Fiscal de nº 14.925 no valor de R\$ 4.331,29, que foi citada pela PGE/PROFIS.

Consoante o valor recebido na duplicata (vide fl. 137) e a formação do preço demonstrado pelo contribuinte (vide fls. 125 e 126), no valor pago pelas mercadorias pelo adquirente (R\$ 3.522,28), já está incluído: **a)** o ICMS operação própria (R\$ 246,56), **b)** o valor da PIS (R\$ 58,12) e **c)** da COFINS (R\$ 267,69).

Assim, o valor da duplicata já contempla o valor do IPI da operação, do ICMS devido por substituição e das mercadorias, cujos componentes são o valor da PIS, da COFINS e do lucro da empresa.

Nesta senda, cabe trazer à baila a ementa dos Embargos de Declaração no Resp nº 1.336.985, onde se constata pelos Tribunais Superiores, de forma lapidar, que a PIS e a COFINS fazem parte do preço da mercadoria/serviço contratados.

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.336.985 - MS (2012/0161938-4)

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRESENÇA DE OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS NAS FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA. ART. 13, 1º, II, A, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96.

1. O tema que versa sobre a inclusão das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS subiu a esta Corte via recurso especial, no entanto o acórdão aqui proferido julgou matéria diversa, qual seja: a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS. Sendo assim, os aclaratórios merecem acolhida para que seja abordado o tema correto do especial.

2. Não há qualquer ilegalidade na suposta inclusão das contribuições ao PIS e COFINS na base de cálculo do ICMS conforme o efetuado pela concessionária. A referida inclusão é suposta porque as contribuições ao PIS e COFINS são repassadas ao consumidor final apenas de forma econômica e não jurídica, sendo que o destaque na nota fiscal é facultativo e existe apenas a título informativo.

3. Sendo assim, o destaque efetuado não significa que as ditas contribuições integraram formalmente a base de cálculo do ICMS, mas apenas que para aquela prestação de serviços corresponde proporcionalmente aquele valor de PIS e COFINS, valor este que faz parte do preço da mercadoria/serviço contratados (tarifa). A base de cálculo do ICMS continua sendo o valor da operação/serviço prestado (tarifa).

4. Por fim, não se pode olvidar que o art. 13, 1º, II, a, da Lei Complementar n. 87/96, assim dispõe em relação à base de cálculo do ICMS: "Integra a base de cálculo do imposto [...] o valor correspondente a [...] seguros, juros e demais importâncias paga, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição".

5. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes para dar provimento ao recurso especial. (grifo nosso)

Ademais, não se aplica ao caso em lide a jurisprudência trazida pelo n. Fiscal Autuante no Resp

1053778-RS, uma vez que, ela trata da repercussão da PIS e COFINS dentro de aspecto consumerista, sem tocar na natureza jurídica tributária, aqui debatida, como abaixo se vê:

PROCESSUAL CIVIL, ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. COBRANÇA DO PIS E DA COFINS NA FATURA TELEFÔNICA. ILEGITIMIDADE DA ANATEL. ACRÉSCIMO NA TARIFA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. PRÁTICA ABUSIVA CONFIGURADA. CDC. OFENSA. JUROS DE MORA. INAPLICABILIDADE DO ART. 167 DO CTN. NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA.

1. Não se conhece do recurso em relação à ofensa ao art. 535, II, do CPC quando a parte deixa de apontar, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. A ANATEL não tem legitimidade para figurar em ação que visa à devolução de valores acrescidos na fatura telefônica a título de repasse de PIS e COFINS.

3. É indevido o repasse do PIS e da COFINS na fatura telefônica, por ausência de expressa e inequívoca previsão na lei.

4. Tarifa líquida é aquela que exclui os impostos e contribuições incidentes na operação individualmente considerada.

5. O PIS e a COFINS, nos termos da legislação tributária em vigor, não incidem sobre a operação individualizada de cada consumidor, mas sobre o faturamento global da empresa.

6. O fato de as receitas obtidas com a prestação do serviço integrarem a base de cálculo dessas contribuições – faturamento mensal – não pode ser confundido com a incidência desses tributos sobre cada uma das operações realizadas pela empresa.

7. Essas receitas também compõem a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro, já que, após as deduções legais, constituirão o lucro da empresa. Nem por isso se defende que a parcela do IRPJ e da CSLL relativa a uma determinada prestação de serviço seja adicionada ao valor da tarifa.

8. Somente o ICMS, por expressa disposição legal, deve ser objeto de destaque e cobrança na fatura, repassando-se diretamente o ônus ao assinante.

9. O repasse indevido do PIS e da COFINS na fatura telefônica configura “prática abusiva” das concessionárias, nos termos do Código de Defesa do Consumidor, pois viola os princípios da boa-fé objetiva e da transparência, valendo-se da “fraqueza ou ignorância do consumidor” (art. 39, IV, do CDC).

10. O acréscimo indevido na tarifa não tem natureza tributária, ainda que a concessionária afirme que se trata de mero repasse de tributos. Inaplicabilidade do art. 167 do CTN.

11. Recurso Especial não provido. (Processo REsp 1053778/RS; Relator Ministro Benjamin Herman; T2 - SEGUNDA TURMA; Data do Julgamento: 09/09/2008). (grifo nosso)

Impende mencionar que a norma em comento (Protocolo ICMS 109/09) tem como lógica tributar todo o custo do adquirente, uma vez que, o valor da nota de venda será equivalente ao custo do adquirente, no qual será aplicada a MVA determinada pela norma. Logo, não interessa o aspecto tributário para o substituído, mas sim o seu valor econômico que será suportado como custo de aquisição.

Ademais, é de corriqueira sabença que todos os custos (v.g. impostos, taxas, seguros, transporte, custos de produção, despesas, etc.) estão inseridos no valor da operação, e que serão suportados pelo comprador. Somente em casos especiais, derivados de interesses peculiares, poderia se indagar que a venda de determinada mercadoria se encontra abaixo do custo.

Entretanto, mesmo assim, a lógica do lucro e manutenção da atividade econômica continua a ser regra, o que não deve ser descartado. Logo, a inserção da PIS e da COFINS no valor total da operação da nota é a regra, que restou comprovada no presente caso.

Nestes termos, jugo a infração 01 é Improcedente.

Pelo tudo quanto acima exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar IMPROCEDENTE a infração 1 e, conseqüentemente, o Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

Concordo com o posicionamento externado pelo n. Relator, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Entretanto, faço outras considerações quanto à fundamentação.

O Auto de Infração acusa retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, tendo em vista que o sujeito passivo deixou de inserir na sua base cálculo o valor do PIS e da COFINS, descumprindo o § 1º da cláusula terceira do Protocolo 109/09.

A citada Cláusula terceira do Protocolo 109/09 estabelece que a base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço a consumidor constante na legislação do Estado de destino da mercadoria para suas operações internas com produto mencionado no Anexo Único deste Protocolo e o parágrafo primeiro determina que:

§ 1º Em substituição ao valor de que trata o caput, a legislação do Estado de destino da mercadoria poderá fixar a base de cálculo do imposto como sendo o preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula MVA ajustada = $[(1 + MVA \text{ ST original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1$ ”

Na defesa apresentada o estabelecimento autuado argumentou que os valores do Pis e da Cofins, apesar de ter sido destacado na nota fiscal, integra o preço da mercadoria e não foi repassado ao destinatário da mercadoria. Por isso, não incluiu na base de cálculo do ICMS-ST, visto que isso implicaria em “*bis em idem*”, o que foi feito de forma equivocada pela fiscalização.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que a cópia espelho da NFe 14.925, juntada a título exemplificativo (fls. 135/137) indica os seguintes valores:

- a) Valor da mercadoria: R\$3.522,28;
- b) IPI: R\$176,11;
- c) PIS: R\$58,12;
- d) COFINS: R\$267,69;
- e) ICMS normal: R\$246,56 (7%)
- f) ICMS-ST: R\$632,90

Na apuração da BC do ICMS-ST a empresa incluiu os itens “a” e “b” e adicionou o MVA de 39,88%, deduzindo o ICMS (item e) o que resultou no valor de R\$632,90.

Por sua vez, a fiscalização na apuração da BC do ICMS-ST incluiu os itens “a”, “b”, “c” e “d”, adicionou o MVA de 39,88%, deduzindo o ICMS (item e) o que resultou no valor de R\$710,38 e exigiu a diferença de R\$77,48.

Constato que na cópia da NFe 14.925, acostado à fl. 137, o valor total da duplicata faturada contra o destinatário das mercadorias é de R\$4.331,29, que corresponde a soma do preço da mercadoria (R\$3.522,28 - item a), do IPI (R\$176,11 - item b) e do ICMS-ST no valor de R\$632,90.

Pelo exposto, conclui-se que na fatura da operação de comercialização da mercadoria, foi “transferido ou cobrado do destinatário” o valor da mercadoria de R\$3.522,28, o valor do IPI de R\$176,11 e do ICMS-ST de R\$632,90.

Portanto, os valores do ICMS normal de R\$246,56, do PIS de R\$58,12 e da COFINS de R\$267,69 foram arcados pelo estabelecimento autuado, pois estão incluídos no preço da mercadoria (R\$3.522,28) e não foram repassados ao destinatário da mercadoria, pois integram o preço da mesma. Consequentemente, não tendo sido repassado os valores do PIS e da COFINS ao destinatário das mercadorias, não deve integrar a base de cálculo do ICMS-ST, como previsto no parágrafo primeiro da Cláusula terceira do Protocolo ICMS 109/09.

VOTO DISCORDANTE

Peço licença ao eminente relator para consignar entendimento distinto, pois vejo que, com base em uma premissa que não se sustenta sob o prisma jurídico, não se pode levar a efeito um raciocínio tal que torne inaplicável a norma contida no § 1º da cláusula terceira do Protocolo ICMS 109/2009. Tal premissa, que diverge da jurisprudência do STJ, conforme passarei a expor, é de que a análise operação a operação permite constatar se o PIS e a COFINS já estão contidos nos

valores das notas fiscais eletrônicas, e de que tal análise tem alguma relevância no que concerne ao ICMS-ST ora exigido.

No sentido de precisar se as referidas contribuições foram ou não inseridas na base de cálculo do ICMS-ST, não é possível efetuar cotejos com operações de compra e venda individualizadas ou em conjunto, visto que tais tributos (PIS e COFINS) incidem sobre a receita bruta.

O fato de o comando normativo do Protocolo ICMS 109/2009 (§ 1º da cláusula terceira), ao qual não se pode negar eficácia, nos termos do art. 167, III do RPAF-BA/1999, trazer menção aos impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, não outorga ao operador do Direito o poder de desnaturar a forma como deve ser calculada a base de tributação das contribuições, tornando-a, por consequência, inútil para o fim de investigar se o ICMS-ST lançado pela Fiscalização já foi recolhido ao Erário.

Além disso, a situação de os valores auferidos com as operações de venda integrarem a base de cálculo das contribuições no faturamento mensal não pode ser confundida com a incidência desses tributos sobre cada negociação efetuada pelo autuado. Cabe ressaltar que este foi o entendimento predominante no julgamento do REsp. 1.053.778/RS, relativo a uma lide de cunho consumista e tributário, na qual figurou como litigante sociedade empresária que desenvolve atividade econômica distinta daquela relativa ao sujeito passivo, mas cujos fundamentos podem ser aplicados no presente caso.

Também não procede a metodologia de somente computar na base de tributação da PIS/COFINS os valores efetivamente arcados pelo contribuinte de fato, ou seja, pelo destinatário. Como já se disse, não é este o critério legal da sua constituição, mas a receita bruta. Nesse sentido, assim dispõe o art. 12 da Lei Federal nº 12.973/2014:

Art. 12. A receita bruta compreende: I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; II - o preço da prestação de serviços em geral; III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. Redação anterior: “art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados”.

Não seria razoável incumbir o fiscalizado de especificar nas notas fiscais eletrônicas as quantias de que tratam os incisos III e IV, acima transcritos. Os montantes destacados nos citados documentos existem apenas para fins de controle, cujo somatório, por ser composto tão somente das cifras relativas aos incisos I e II, na pior das hipóteses para o contribuinte, se iguala ao montante efetivamente devido a título de PIS/COFINS, jamais ultrapassa.

As contribuições em análise, com efeito, são tributos indiretos. Porém, o repasse, conforme muito bem assinalado pelo autuante na assentada de julgamento, ao contrário do que ocorre com o ICMS e o IPI, não é jurídico, mas econômico.

Alinho-me com o posicionamento da autoridade fiscalizadora, o qual tem arrimo em reiteradas decisões do STJ, inclusive em sede de recursos repetitivos, no sentido de que, quanto ao IPI e ao ICMS, o repasse ao comprador tem natureza jurídica tributária, de forma que tais impostos são sempre suportados por quem adquire os bens. No que tange às contribuições (PIS/COFINS), entretanto, isso não acontece, uma vez que, apesar de ser facultada ao vendedor a inserção no preço, não incidem a cada negociação, mas sobre a receita bruta. O repasse, no caso dos mencionados tributos, é uma faculdade, e não uma imposição legal.

Veja-se o que foi decidido no julgamento do REsp. 625.767/RJ.

Entendeu assim o colegiado ser indevido o repasse do PIS e da COFINS na fatura telefônica, por ausência de expressa e inequívoca previsão na lei, e que referidos tributos não incidem sobre a operação individualizada de cada consumidor, mas sobre o faturamento global da empresa.

Consignou-se ainda que os fatos geradores e as bases de cálculo dos referidos tributos não guardam correspondência direta e imediata com a cobrança feita pela concessionária, não são devidos no momento da prestação dos serviços, nem têm como base de cálculo o valor de cada um deles. Essas prestações recebidas dos consumidores, por força dos contratos, ajuntam-se a outras receitas para compor o faturamento mensal da concessionária, esse, sim, a base de cálculo daquelas contribuições.

Portanto, se equívoco houve no procedimento fiscal, por ter utilizado as quantias de PIS/COFINS designadas nas notas fiscais eletrônicas, que ali estão apenas para fins de controle, isso se deu em benefício do contribuinte, na medida em que na base de cálculo não foram computadas as outras receitas previstas nos incisos III e IV da Lei Federal nº 12.973/2014.

Mais uma vez, reputo acertado o posicionamento da Fiscalização, uma vez que o aspecto econômico, efetivamente, possui relevância jurídica tributária, mas não prevalece quando confronta a legislação.

Relativamente à tese neste Voto refutada, defendida no Voto do i. relator, de somente oferecer à tributação o que foi economicamente suportado pelo adquirente, inúmeras situações existem a demonstrar que não prevalece quando em antinomia com o arcabouço jurídico.

Por exemplo, o ICMS integra a sua própria base de cálculo, o que contraria a racionalidade econômica: art. 13, § 1º, I da LC nº 87/1996. O IPI, quando recuperável, não configura despesa para o destinatário, mas integra a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária. O ICMS incidente sobre as importações tem como base de cálculo vários tributos, fato que, mais uma vez, colide com a análise puramente econômica dos fatos: art. 13, § 1º, V da LC nº 87/1996. Os descontos condicionais, quando efetivados, não são suportados pelo comprador, mas integram a base de cálculo do ICMS: art. 13, § 1º, II, "a" da LC nº 87/1996.

A COFINS e a PIS integram a base de cálculo do ICMS-ST nas operações interestaduais com produtos de papelaria, mesmo que haja a possibilidade de tais contribuições terem sido precificadas e repassadas economicamente para o sujeito passivo de fato: §1º da cláusula terceira do Protocolo ICMS 109/2009.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário, para alterar Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206912.0058/12-8, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**

VOTOS VENCEDOR e *EM SEPARADO – Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, *Eduardo Ramos de Santana, Tiago de Moura Simões, Valnei Souza Freire e Rubens Bezerra Soares

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Paulo Danilo Reis Lopes

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO EM SEPARADO

PAULO DANILLO REIS LOPES – VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS