

PROCESSO - A. I. Nº 281508.0013/17-1
RECORRENTE - COLOR VISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA ACRÍLICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0049-01/18
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/12/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0326-12/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO PRAZO REGULAMENTAR. PAGAMENTO INTEGRAL NA SAÍDA. Nos termos do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, independentemente do regime de apuração do imposto, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. A falta de recolhimento do imposto tempestivamente enseja a aplicação de penalidade. Infração subsistente. Indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, em epigrafe, lavrado em 29/09/2017, formaliza a imposição de multa no valor total histórico de R\$3.725.635,56, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Multa sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente*. Multa imposta de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente. Período de ocorrência: 31/01/2014 a 31/12/2015.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos a 1ª JFJ, decidiu, por unanimidade, pela procedência do Auto de Infração, com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

O Auto de Infração em exame cuida, exclusivamente, de imposição de multa de 60% sobre o valor do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Inicialmente, no tocante ao pedido formulado pelo impugnante de realização de diligência/perícia, considero que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide, sendo, desse modo, desnecessária a intervenção de perito, razão pela qual, com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, indefiro o pedido.

No mérito, conforme consignado acima, a exigência fiscal diz respeito à imposição de multa em decorrência de o autuado não haver efetuado tempestivamente o recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização, contudo, procedeu a regular escrituração em seus livros fiscais e realizou as operações de saídas das referidas mercadorias tributando normalmente. A multa imposta encontra-se prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº. 7.014/96.

Observe que, em síntese, o impugnante sustenta que a autuação não procede, já que a operação de

transferência de mercadorias não configura, em hipótese alguma, a aquisição de mercadorias para fins de comercialização a título de transferência, não efetuando venda, destas mercadorias nesta operação interestadual, inexistindo dúvida de que se trata de mercadorias enviadas pela matriz da empresa para sua filial na Bahia. Neste sentido, invoca a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), bem como decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) e do mesmo STJ.

Apesar de a autuação não versar sobre a exigência de ICMS em razão de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, em face das razões aduzidas pelo impugnante, especialmente quanto à Súmula 166 do STJ e decisões dos Tribunais Superiores, considero relevante assinalar que a Procuradoria Geral do Estado da Bahia - Procuradoria Fiscal – (PGE/PROFIS) por meio do Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.169506-0 - promoveu a uniformização de sua orientação jurídica acerca deste tema, tendo firmado o seguinte entendimento: Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

*Veja-se que o entendimento firmado de não incidência do ICMS, no caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, alcança exclusivamente **as transferências internas**.*

*Ou seja, as **transferências interestaduais** - aduzidas pelo impugnante - não foram alcançadas pelo entendimento acima esposado, significando dizer que, descabe falar-se em não incidência do ICMS em tais operações conforme a pretensão defensiva.*

A ressalva feita pela PGE/PROFIS, quanto à inaplicabilidade da não incidência do ICMS nas transferências interestaduais, decorreu do fato de que, [...] a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp. 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96.

Segundo, ainda, a PGE/PROFIS: De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do RESP nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, § 4º, da LC 87/96.

Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.

Portanto, em face da orientação jurídica da PGE/PROFIS acima referida, não há que se falar em não incidência do ICMS nas transferências interestaduais e, desse modo, em não aplicação da antecipação parcial do ICMS, haja vista que se trata de aquisição em transferência de mercadorias destinadas à comercialização.

A antecipação parcial do ICMS tem previsão no artigo 12-A da Lei 7.014/96, que estabelece o seguinte:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

A simples leitura do dispositivo legal acima reproduzido permite constatar que, a exigência de antecipação parcial do imposto surge quando as mercadorias adquiridas - independentemente de se tratar de compra ou transferência - fora do Estado da Bahia são destinadas à comercialização pelo adquirente. Nesta situação, o ICMS devido por antecipação parcial deve ser recolhido no momento de ocorrência do fato gerador, no caso a entrada da mercadoria no estabelecimento.

Vale observar que o imposto recolhido a título de antecipação parcial poderá ser utilizado pelo adquirente a título de crédito fiscal, assim como o imposto destacado no documento fiscal atinente à operação interestadual de aquisição, significando dizer que o princípio da não cumulatividade é plenamente respeitado em tal situação.

Desse modo, indubitavelmente, pode ser dito que a exigência do ICMS por antecipação parcial encontra-se legalmente amparada e, por consequência, o seu próprio fato gerador, contrariamente ao arguido pelo impugnante.

O impugnante reporta-se sobre a instituição da substituição tributária para eletrodomésticos e argui a retroatividade benigna dos efeitos na aplicação da penalidade, invocando, neste sentido, o art. 106 e 144, do Código Tributário Nacional (CTN).

Alega que o Convênio ICMS 92/2015, publicado em 24/08/2015, estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes.

Consigna que o referido Convênio 92/2015 foi alterado pelos Convênios 139, publicado em 04/12/2015, o qual trouxe as disposições sobre a produção dos efeitos de toda disciplina tratada pelo Convênio 92/2015, e no que

diz respeito às alterações da sistemática da substituição tributária, previstas no Convênio 92/2015, remete à data de 01/01/2016.

Assinala que o Convênio 146/2015 trouxe alterações significativas no que tange à sistemática de substituição tributária, pois além de manter a disciplina sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS, referido Convênio trouxe, em seus Anexos, todos os produtos que estariam sujeitos à substituição tributária, conforme sua cláusula segunda.

Diz que, dessa forma, os produtos eletrodomésticos que produz e comercializa estão todos contemplados nos respectivos Anexos do Convênio 92/2015, com as alterações do último Convênio 146/2015, o que leva à conclusão de que tais Convênios irão manter a sistemática da substituição tributária para os produtos eletrodomésticos, com a devida ressalva acerca da obrigatoriedade de cada Estado promover a ratificação do Convênio 92 e 146, alterando suas legislações internas de modo a instituir ou dizer qual seria a MVA aplicável no cálculo da substituição tributária, ou ainda, não denunciando os referidos Convênios no prazo regulamentar, que expirou em 30/12/2015. Acrescenta que tal interpretação foi corroborada por meio do Convênio ICMS 155, também publicado em 15/12/2015, conforme sua cláusula primeira.

Observa que o Estado da Bahia é signatário dos Convênios, 92, 146 e 155/2015, de modo que, desde 01/01/2016, haverá substituição tributária para os eletrodomésticos produzidos pela empresa Color Visão, conforme anexo XXII, deverá haver referida instituição.

Afirma que, ainda que o Convênio 146/2015 não tenha sido ratificado pela legislação interna, pelo fato do Estado da Bahia ser signatário do referido convênio, não ter denunciado o mesmo, deverá editar decreto ou norma estadual prevendo as MVAs para os produtos eletrodomésticos.

Sustenta que assim sendo, a instituição da substituição tributária anula a exigência da antecipação parcial prevista no artigo 12-A, da Lei 7.014/96, e como há aplicação de multa, a interpretação tributária a ser aplicável seria a de que os efeitos do Convênio 146/2015 retroagiriam para situações de lavratura de Autos de Infração, devendo estes ser anulados, em estrita obediência ao princípio da retroatividade benigna, prevista na Constituição Federal e nos artigos 106 e 144 do Código Tributário Nacional.

Certamente que, no caso, descabe falar-se na retroatividade benigna pretendida pelo impugnante, pelo simples fato de que o Convênio nº 92/2015, estabeleceu a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição e antecipação tributária, com o encerramento da fase de tributação, atinente às operações subsequentes, conforme listagem dessas mercadorias em seu anexo.

Ocorre que o referido Convênio 92/2015 traz uma listagem taxativa das mercadorias que podem ser submetidas ao regime de substituição e antecipação tributária, com o encerramento da fase de tributação, porém, não impõe aos Estados e Distrito Federal a aplicação do regime de substituição tributária para as mercadorias ali relacionadas.

De fato, entre as mercadorias relacionadas no Convênio 92/2015 encontram-se os “eletrodomésticos”, conforme aduzido pelo impugnante, entretanto, esta espécie de mercadoria jamais esteve ou está no regime de substituição tributária ou antecipação tributária no Estado da Bahia, haja vista a inexistência de qualquer norma pactual - convênio ou protocolo - que tenha sido inserida na legislação tributária baiana neste sentido.

O próprio impugnante permite inferir que é conhecedor da inaplicabilidade da substituição tributária para o produto “eletrodomésticos”, ao dizer que ainda que o Convênio 146/2015 não tenha sido ratificado pela legislação interna, pelo fato do Estado da Bahia ser signatário do referido convênio, não ter denunciado o mesmo, deverá editar decreto ou norma estadual prevendo as MVAs para os produtos eletrodomésticos.

Diante disso, o argumento defensivo de que a instituição da substituição tributária anula a exigência da antecipação parcial prevista no artigo 12-A, da Lei 7.014/96, e como há aplicação de multa, a interpretação tributária a ser aplicável seria a de que os efeitos do Convênio 146/2015 retroagiriam para situações de lavratura de Autos de Infração, devendo estes ser anulados, em estrita obediência ao princípio da retroatividade benigna, prevista na Constituição Federal e nos artigos 106 e 144 do Código Tributário Nacional, não se sustenta, pois o produto “eletrodomésticos” não está sob o regime de substituição tributária ou antecipação tributária no Estado da Bahia.

Vale observar que os convênios e protocolos vigentes antes da nova normatização trazida pelo Convênio ICMS n. 92/2015, continuaram e continuam em vigor regularmente, desde que a mercadoria esteja na listagem do Convênio ICMS n.92/2015. Ou seja, se houver nas aduzidas normas pactuais qualquer mercadoria que não conste da listagem do Convênio ICMS nº. 92/2015, automaticamente, este já não mais estará sob o regime de substituição tributária.

Do mesmo modo, em observância à nova normatização trazida pelo Convênio 92/2015, os novos convênios e protocolos celebrados somente poderão versar sobre as mercadorias constantes da listagem do Convênio ICMS nº. 92/2015.

Diante do exposto, a infração é procedente.

O impugnante registra que efetuou o depósito administrativo do valor de 10% do montante da infração, conforme previsão expressa no artigo 92 do RPAF, sendo que o fundamento legal da multa de 60% aplicável à infração, bem como da redução de 90% da referida multa, encontra-se nos artigos 42 e 45-B da Lei 7014/96. Consigna que irá se valer do benefício de redução da multa conforme expressamente autorizada pela legislação baiana, bem como efetuar o depósito administrativo do valor, até que haja o deslinde e finalização do presente Auto de Infração.

No tocante a esse tópico da peça defensiva, cabe consignar que os procedimentos que devem ser observados pelos órgãos competentes da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia encontram-se previstos nos artigos 93 e 94 do RPAF/99, não competindo a este CONSEF a adoção de qualquer procedimento quanto ao depósito administrativo realizado pelo impugnante.

Por derradeiro, no que tange ao pedido do impugnante no sentido de que as intimações relativas ao presente Auto de Infração sejam realizadas em nome da empresa e de sua procuradora, nos endereços que indica na peça de Defesa, consigno que inexistente qualquer óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação. Porém, saliento que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que a forma de intimação ao contribuinte se encontra prevista no art. 108 do RPAF/99.

Inconformado com a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JF nº 0049-01/18 vem, por seu representante legal, às fls. 106/139, expor as razões que motivam seu Recurso Voluntário, inicialmente, dizendo da necessidade de reforma do julgado.

De incio, informa que o Auto de Infração teria sido lavrado em razão da falta de antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridos com fins de comercialização, registrando que não teria praticado qualquer infração fiscal, aduzindo que a operação objeto da autuação estaria fora do alcance da incidência do ICMS por se tratar de mero deslocamento físico de mercadorias entre matriz e filial de uma mesma empresa, o que não representaria operação de venda com finalidade de comercialização.

Mencionando o art. 12-A da Lei nº 7.014/1996, anota que tal dispositivo prevê a incidência do ICMS sobre “as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização”, o que não refletiria a realidade das operações fiscalizadas, também afirmando que o STJ, nos termos da Súmula nº 166, já teria firmado entendimento no sentido de que as transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte não constitui fato gerador de ICMS.

Avançando, esclarece que as mercadorias transferidas são eletrodomésticos que passaram a sofrer a incidência do ICMS-ST, e que a responsabilidade do recolhimento do ICMS devido por toda a cadeia de comercialização, nos termos do Convênio ICMS 92/2015, bem como pelos Convênios ICMS 146/2015 e 155/2015, e, mais recentemente revogado pelo Convênio ICMS 52/2017, seria da indústria. Nesta senda, conclui que sendo o Estado da Bahia é signatário dos referidos Convênios, não seria aplicável o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, entendendo que a antecipação parcial não se aplica as mercadorias acobertadas por substituição tributária que encerra a fase de tributação. Evoca o princípio da retroatividade benigna para reafirmar que não cometeu qualquer infração.

Dá conta de que efetuou o depósito administrativo do montante de 10% do valor lançado, nos termos do art. 92, do RPAF-Ba c/c artigos 42 e 45-B da Lei nº 7014/96, “como forma de elidir a fluência dos acréscimos moratórios e da atualização monetária, além de assegurar a redução da multa devida”.

Diz da improcedência do Auto de Infração.

Ainda discutindo a não incidência da antecipação de ICMS quando não há aquisição, mas sim transferência de mercadorias, aduz que a autuação, em face do quanto estabelece o art. 8º, § 8º, da Lei nº 7.014, não merece prosperar, entendido que houve, em verdade, operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, além de que não se poderá fazer a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar: “I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o

destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial”.

Esclarece que possuía um estabelecimento filial na cidade de Juazeiro, no Estado da Bahia e realiza operações de transferência de mercadorias acabadas de sua matriz em São Paulo para sua filial acima referida, aduzindo que nas ditas operações não havia nem há mudança na propriedade das mercadorias, fato que afastaria a incidência da antecipação parcial de ICMS de que trata o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, por se tratar de mero deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Faz referência à sua escrita fiscal e a julgados que têm como objeto as transferências entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, com base na Súmula nº 166 do STJ, destacando o REsp nº 1704133/DF e do AgRg no AREsp 851.631/SP, nos quais o STJ teria decidido no sentido de que *“deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsumi à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponible é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade, ainda que o deslocamento de bens de um estabelecimento para outro, pertencente ao mesmo titular, esteja situado em Estado diverso”*.

Trata da sistemática dos recursos repetitivos e das suas consequências, aduzindo que não há qualquer proposta de revisão do entendimento consolidado na Súmula nº 166 do STJ. Cita a doutrina e discorre a respeito dos princípios da segurança jurídica, da economia e celeridade processual.

Na mesma linha, lembra que a Constituição Federal não deixa dúvidas ao dispor no art. 155, II, que o imposto incidirá sobre as operações de circulação de mercadorias, o que pressupõe a ocorrência de um negócio jurídico com objetivo de provocar a transferência de propriedade da mercadoria (circulação).

Pugna pela reforma da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento para que seja declarada a improcedência da autuação.

Cita o art. 8º, §8º, da Lei nº 7014/96, o art. 12-A, da Lei nº 7014/1996, além dos Convênios ICMS 92/2015, 139/2015, 2/2015, 146/2015 e 52/2017 para afirmar que os produtos eletrodomésticos estão todos contemplados nos respectivos Anexos do Convênio ICMS 92/2015, com as alterações do último Convênio ICMS 146/2015, concluindo que os referidos Convênios mantêm a sistemática da substituição tributária para os produtos eletrodomésticos, com a devida ressalva acerca da obrigatoriedade de cada Estado promover ratificação, alterando suas legislações internas de modo a instituir ou dizer qual seria a MVA aplicável no cálculo da substituição tributária, ou ainda, não denunciando os referidos Convênios no prazo regulamentar, expirado em 30/12/2015, tudo corroborado pela clausula 1ª, do Convênio ICMS 155/2015.

Discorre em derredor dos Convênios ICMS, concluindo que com a edição do decreto 16.499/2015 que recepciona as disposições do Convênios ICMS 92/2015 e 146/2015, viu-se alterada a *“relação de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação tributária e, neste contexto, não mais incluiu todos os itens listados pelos Convênios do Confaz, deixando os eletrodomésticos de fora de tal sistemática. Cumpre ressaltar que além dos eletrodomésticos, o Decreto nr. 16499/2015 não previu a instituição da substituição tributária e antecipação tributária para outros itens produzidos e comercializados pela recorrente, tais como e todos os produtos produzidos e comercializados pela Recorrente, tais como os armários de aço para cozinha, bebedouros, purificadores de água e depuradores de ar, de modo que podemos concluir que o Estado da BA optou por não tributar, tanto a antecipação tributária quanto o ICMS-ST para todos os itens acabado transferidos pela recorrente, de sua fábrica em São Paulo para a fábrica estabelecida no Estado da Bahia”*.

Do exposto, conclui que *“... houve uma liberalidade, por parte do Governo Baiano, em renunciar parte da arrecadação tributária do ICMS-ST e do ICMS exigido nas antecipações tributárias, de sorte que não obstante o Estado da BA ter sido signatário dos referidos Convênios*

ICMS 92 e 146/2015, ratificando os mesmos, já que não houve denúncia formal nos prazos estabelecidos pelo CONFAZ, decidiu abrir mão da referida arrecadação tributária do ICMS-ST ou da antecipação tributária nas operações com eletrodomésticos e em todos os outros produtos transferidos pela recorrente de seu estabelecimento paulista, quais sejam os armários de aço para cozinha, bebedouros, purificadores de água e depuradores de ar”.

Afirmando que o Decreto nº 16.499/2015 estabeleceu, de forma expressa, quais mercadorias estariam sujeitas à substituição ou antecipação tributária, haveria de se concluir que o art. 12-A, da Lei nº 7014/96 somente poderia ser aplicado às mercadorias listadas no referido Decreto nº 16.499/2015, e desde que não se tratassem de operações de transferências, as quais estão tuteladas pela não antecipação, conforme previsão do art. 8º, §8º, da Lei nº 7014/96. Nessa esteira, consigna que da listagem de produtos contida no Decreto nº 16.499/2015, não há nenhum produto comercializado pela recorrente, não havendo que se falar na coexistência de dois regimes fiscais que pretendam antecipar a tributação estadual.

Pondera que se o “... Estado da Bahia abriu mão da arrecadação tributária decorrente da substituição tributária, deve, por outro lado, abrir mão da arrecadação tributária decorrente da antecipação parcial do ICMS, sob pena de prever substituição tributária de maneira indireta e transversa, em ofensa aos Convênios CONFAZ aos quais é signatária”, aí entendido que ao não instituir o regime de substituição tributária a todos os itens previstos nos Convênios CONFAZ, o Estado da Bahia pratica renúncia fiscal que não pode ser suprimida, pela via transversa, da antecipação parcial do ICMS.

Cita o princípio da isonomia, diz do direito adquirido e evoca o Princípio da retroatividade benigna, afirmando que o art. 106, II, “a” e “b” autorizam a aplicação retroativa em casos de lei posterior deixar de definir um ato como infração ou deixar de tratá-lo contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, pelo fato do Decreto nº 16.499/2015 ter revogado tacitamente a Lei nº 7014/96, já que não elencou os eletrodomésticos e todos os produtos produzidos e comercializados pela Recorrente, tais como os armários de aço para cozinha, bebedouros, purificadores de água e depuradores de ar, como produtos sujeitos à substituição e antecipação tributária.

Quanto à exigência fiscal, ratifica a realização do depósito administrativo do valor de 10% do montante da multa cobrada na infração 1, com objetivo de elidir a fluência dos acréscimos moratórios e da atualização monetária e, ainda, assegurar a redução da multa prevista na legislação em função do momento do pagamento do débito, conforme previsão expressa no artigo 92 do RPAF c/c artigos 42 e 45-B da Lei nº 7014/96.

Por derradeiro, requer que o seu Recurso Voluntário seja recebido e provido, para que seja reformada a decisão de piso, cancelando-se integralmente o auto de infração.

VOTO VENCIDO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Recurso interposto pelo Contribuinte tem como fulcro a apreciação das razões de insurgência em face da decisão de primeiro grau que julgou procedente o lançamento cuja imputação impõe multa fixa de 60% sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Em apertada síntese, o Recurso Voluntário se desdobra nas teses de que não se poderia exigir

imposto sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, no fato de que também não se poderia exigir ICMS quando em face do quanto preceitua o art. 8º, §8º, da Lei nº 7.014, além do fato de que a alteração infralegal disposta em Convênios CONFAZ celebrados entre diversas unidades da federação lhe proporcionaria a aplicação do art. 106, II, do CTN, referente ao princípio da retroatividade benéfica da lei.

Pois bem, ainda que não se discuta a exigência de imposto sobre as operações de transferência, a exigência de multa fixa, como no caso dos autos, tem conexão visceral com a matéria, envolvendo as ditas operações entre estabelecimento de uma mesma Empresa.

Sobre o tema, em que pese não ser pacífico no seio deste Conselho de Fazenda, merece destaque o posicionamento dos Tribunais Superiores, STF e STJ, e do próprio Tribunal de Justiça da Bahia, para o qual trago à colação trecho de votos já proferidos e de minha lavra, e que têm como referencia essencial a Súmula nº 166, do STJ, como segue:

(...)

A Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa “a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor”, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre “mercadorias” mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o nomen juris do imposto, tal como escrito na CF/88: “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...”, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fatura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula 166, como segue:

1. (...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que “não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”. O acórdão recorrido está em harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que “a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil”.

Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [...], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [...]. (AgRg no REsp 933890/ GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)

2. (...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que “não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte” (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. In casu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regra-matriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)

3. (...) O fato imponible do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)
4. (...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...] (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª Turma. DJ 26.10.1992)
5. (...) O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)
6. (...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

EMENTA: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato imponible é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. 2. “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

Já o Supremo Tribunal Federal, também recentemente, assim decidiu, por unanimidade, sobre a matéria:

AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL
RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.

1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.
2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubsistente a tese do chamado prequestionamento implícito.
3. A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.
4. Agravo regimental não provido.

AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA
RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.

II – Agravo regimental a que se nega provimento.

Restando clara a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não caracteriza fato gerador do ICMS, pois, trata-se de mero deslocamento de

mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, conclui-se que não resta configurada, portanto, operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, fato que afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal em apreço, o que encontra perfeito alinhamento com as decisões acima transcritas.

Ademais, em que pese o Auto de Infração se consubstanciar na regra do art. 12-A, da Lei nº 7.014, vê-se que o texto da norma faz referência a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, entendido, necessariamente, a existência de transação comercial de compra e venda, conforme abaixo:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Nesse contexto, sem a prova inequívoca de que houve operação de aquisição de mercadorias, mesmo entre estabelecimentos de um mesmo titular, não se pode admitir que se construa Auto de Infração cuja acusação tenha base fática especulativa ou mesmo desalinhada dos fatos, posto que neste caso, trata-se de simples transferência sem caráter oneroso, o que torna a acusação infundada.

Assim, entendido que o caso em tela diz respeito à transferência de mercadorias do estabelecimento Matriz para sua filial no Estado da Bahia, não se poderia admitir que se exigisse a obrigação principal ou acessória de operações derivadas de meras transferências entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, sobretudo porque o tributo devido certamente foi recolhido nas saídas subsequentes, sem prejuízo ao erário.

Isto posto, diante de tudo o quanto acima exposto, entendo que há que ser acolhida a tese recursal, pois, de fato, não há substrato fático e jurídico para a manutenção do Auto de Infração em questão.

Nesses termos, voto no sentido de PROVER integralmente o Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

A conduta autuada foi descrita como “*Multa sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente*”. O Autuado se opõe ao lançamento, aduzindo tratar-se de operações de transferência, sobre as quais não incidiria ICMS.

Quanto à incidência do imposto, é importante que se diga que a doutrina inspiradora do legislador constituinte não é uníssona ao delimitar o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS, pois o conceito de “circulação” goza, ao menos, de três vertentes teóricas distintas, denominadas: Teorias da Circulação Física, Circulação Econômica e Circulação Jurídica.

A doutrina restritiva adotada pelo Autuado (Circulação Jurídica) entende que o campo de incidência do tributo estadual em comento restringe-se àquelas operações nas quais haja mudança da titularidade jurídica da propriedade das mercadorias. Já a Doutrina da Circulação Física, ampliativa, possui uma compreensão distinta, defendendo que basta que se verifique a circulação física das mercadorias para que a operação se enquadre no campo de incidência delimitado pela matriz constitucional. Uma terceira vertente teórica (Circulação Econômica), a mais restritiva de todas as teorias, advoga a tese de que não basta que haja mudança da propriedade do bem, mas requer que tal ocorra no âmbito do ciclo de escoamento do produto, ao longo da cadeia de distribuição da mercadoria, com destino ao consumo.

Diferentemente do que afirmou o Autuado, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar (LC 87/96) que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o Art. 12, cujo inciso I tem o seu teor abaixo reproduzido.

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
...”

Assim, a despeito do enunciado da Súmula 166, do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor, sendo vedado ao intérprete afastá-la, sob pena de incorrer em grave ofensa ao princípio da separação de poderes, o qual reservou a prerrogativa de editar normas em caráter originário, apenas ao poder legislativo, cabendo ao julgador aplicá-las, enquanto não houver declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado.

Ademais, a PGE tem se manifestado, reiteradas vezes, no sentido de que a Súmula 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois a sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência, conforme se depreende da leitura da “ressalva” ao “Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0”, cujo texto reproduzo abaixo.

“Entendimento firmado: Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Ressalva: Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular (grifo acrescido), tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto.

Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do RESP nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, § 4º, da LC 87/96.

Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.”

Assim, como as operações autuadas se referem a transferências interestaduais, é forçoso concluir que se situam dentro do campo de incidência do ICMS.

O Autuado alegou que o recebimento de mercadorias em transferências oriundas de estabelecimento matriz não se subsume à norma prevista no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Assim, o desate da questão passa pelo alcance a ser dado à expressão “aquisições” constante da redação do caput do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, cujo texto vai reproduzido abaixo:

“Art. 12-A. Nas aquisições (grifo acrescido) interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.
...”

O dicionário eletrônico da Editora Rideel conceitua aquisição como: “Obtenção; compra; ato de adquirir”. Esta é a mesma dimensão semântica atribuída pelo dicionário Aurélio, o qual define a expressão assim: “1. Ato ou efeito de adquirir; aquisição; ...”. Essa mesma obra traz outros significados para a palavra citada, tais como: 1. Obter, conseguir, alcançar; 2. Obter por compra; comprar; 3. Alcançar, conquistar, granjear; 4. Assumir, tomar; 5. Passar a ter, vir a ter, criar, ganhar, contrair; ...”.

Como se pode depreender a partir da leitura acima, a expressão “aquisição” pode ser tomada, mais usualmente, como “compra”, ou seja, ato pelo qual se opera a transferência da titularidade jurídica do bem. Esse sentido é mais restrito, mais específico. Não é, contudo, o único significado que se pode atribuir à expressão.

De fato, os próprios autores citados fazem referência a outras dimensões semânticas que devem ser levadas em conta na tarefa de garimpar o real alcance da norma jurídica insculpida na Lei nº 7.014/96.

As obras citadas fazem também referência a um outro sentido, mais amplo, dado a essa palavra traduzido como: “*ato de obter; obtenção (grifos acrescidos)*”. O mesmo se dá com o site <http://www.dicionarioweb.com.br>, na internet, o qual define a expressão adquirir assim: “*obter (grifo acrescido); alcançar; conseguir; receber; ganhar.*”

Ora, a obtenção pode se dar pela compra, mas também por outros meios, entre os quais mediante a transferência simplesmente da posse, significado atribuído pela página “dicionário online de português” (site <http://www.dicio.com.br>) que traduziu a expressão aquisição nesses termos: “*ação, desenvolvimento ou consequência de adquirir; ato de tomar posse de alguma coisa (grifos acrescidos); o que foi adquirido; aquilo que se adquiriu...*”.

Como ensinam os manuais de hermenêutica, a interpretação literal da norma somente se legitima se apresentar coerência com o sistema normativo que lhe envolve, sendo temerário tomá-la isoladamente.

Por isso, a definição e o alcance do termo “aquisição”, contido no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96 há de ser conformado com os demais diplomas normativos que compõem o microsistema do ICMS, tais como a CF/88, a LC nº 87/96 e as normas infra legais existentes, reveladoras que são da escolha feita pelo legislador.

Ora, considerando que, diferentemente do que prega o Autuado, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, de acordo com o Art. 12, é forçosa a conclusão no sentido de que a interpretação ampliativa da expressão “aquisições” não fere o microsistema do ICMS, pois a incidência sobre as operações de circulação física nada mais é do que reflexo de uma norma que se encontra materializada no âmbito da Lei Complementar nº 87/96.

Por isso, o legislador do RICMS/12 editou a regra insculpida no caput do Art. 332, III, “b”, referindo-se a “entradas”, em lugar de “aquisições”, conforme se lê abaixo.

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

I - até o dia 9 do mês subsequente:

...

III - antes da entrada (grifo acrescido) no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

...

a) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS;

...”

Assim, em perfeita coerência com o sistema, o RICMS/12 estabeleceu que ocorre a fato gerador da antecipação parcial nas entradas (independentemente da mudança da titularidade jurídica da mercadoria) decorrentes de operações interestaduais, o que inclui as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica.

Ao editar tal regra, o legislador regulamentar não extrapolou os contornos delimitados pela Lei nº 7.014/96, mas apenas fez uso do seu poder regulamentar, assumindo um dos sentidos que se poderia validamente atribuir à norma do Art. 12-A.

Assim, não merece reparo a exigência do ICMS nas operações de entrada por transferência, pois o lançamento se encontra estribado no Art. 352-A, o qual não inovou juridicamente, mas simplesmente atribui um significado válido (dentre outros) à regra insculpida no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

No tocante ao argumento de revogação tácita do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, com a edição do Decreto nº 16.499/15, não há como acolher tal tese, pois o ordenamento jurídico organizado pela hierarquia das normas não permite a revogação de um dispositivo legal por uma norma regulamentar.

A alegação de que os eletrodomésticos estão sujeitos ao regime de substituição tributária não se sustenta. O Estado da Bahia não incluiu esse produto na substituição tributária nem é signatário de Convênio ou Protocolo neste sentido. O citado Convênio ICMS 92/15 apenas estabelece a padronização a ser efetuada caso os Estados decidam incluir tais produtos na substituição tributária.

Ex-positis, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281508.0013/17-1**, lavrado contra **COLOR VISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA ACRÍLICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$3.725.635,56**, prevista no art. 42, II, “d” e §1º, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): José Carlos Barros Rodeiro, Carlos Antonio Borges Cohim Silva e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA – VOTO VENCEDOR

LEÔNICIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS