

A. I. Nº - 269135.0017/17-7
AUTUADO - TELEFÔNICA BRASIL S.A.
AUTUANTE - GILSON DE ALMEIDA ROSA JUNIOR
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22. 03. 2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0019-01/18

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Com outorga da Emenda Constitucional nº 87/2015, o Estado da Bahia através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, bem como alterou o inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a base de cálculo do diferencial de alíquotas nas operações com consumidor final contribuinte do ICMS, consignando que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo. Razões de defesa não elidem a exigência. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2017, exige o débito no valor de R\$913.179,07, além da multa de 60%, conforme demonstrativos e documentos acostados aos autos, em razão da irregularidade a legislação do imposto a seguir descrita: *“Deixou de recolher ICMS no valor de R\$913.179,07, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento”*. Período da autuação – janeiro a setembro de 2016.

Consta da descrição dos fatos que o Contribuinte Autuado deixou de efetuar o recolhimento do diferencial de alíquota (DIFAL) de mercadorias constantes em notas fiscais de entradas, em decorrência de ter efetuado o cálculo de maneira incorreta, em desacordo com a forma prevista na Lei 13.373, de 21.09.2015, que alterou a Lei 7.014/96. Tudo conforme comprovam os respectivos anexos, onde se encontra demonstrada a forma de cálculo realizado.

O contribuinte apresenta defesa, às fls. 68/80 dos autos, impugnando o presente Auto de Infração. Diz que se trata de uma sociedade anônima que tem por objeto social a exploração de serviços de telecomunicações e o desenvolvimento das atividades úteis e necessárias à execução desses serviços.

Questiona a autuação, sob o argumento que fundada em premissas equivocadas e afronta a legislação pertinente ao assunto. Aduz que a base de cálculo é fictícia, por ausência de Lei Complementar que viabilize a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15.

Explica que em 16/04/2015, foi publicada a Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou o artigo 155, §2º, VII e VIII, da CF/88, para alterar a forma de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais que destinem bens ou serviços a consumidores finais localizados em outras unidades da Federação.

A alteração constitucional previu que, em tais operações, a alíquota interestadual do ICMS será recolhida ao Estado de origem, bem como que ao Estado de destino caberá o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Com o suposto objetivo de regulamentar a alteração constitucional, o Estado da Bahia editou a Lei nº 13.373/15, alterando parte dos dispositivos da Lei nº 7.014/96, dentre eles o artigo 17, XI:

Ressalva que a alteração realizada pela Lei nº 7.014/96, com redação dada pela Lei 13.373/15, modificou todo o método de apuração do ICMS nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto – ICMS-DIFAL.

Diz que, no entanto, conforme artigo 146, III, CF 88, somente a lei complementar poderá definir as normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre bases de cálculo e fatos geradores, em razão disso, foi editada a LC nº 87/96.

Por se tratar de circulação interestadual, o valor da operação é aquele determinado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do remetente.

Sendo assim, não cabe ao Estado da Bahia alterar a base de cálculo do ICMS fixada pela Lei Complementar nº 87/96, instrumento competente para definir as regras gerais de tributação.

Para que a alteração legislativa fosse válida, seria necessário que a Lei Complementar nº 87/96 tivesse sido alterada para incluir a base de cálculo pretendida pelo Estado da Bahia.

Portanto, não cabe ao Estado da Bahia alterar a base de cálculo do ICMS fixada pela Lei Complementar nº 87/96; a alteração dada pela Lei nº 13.373/15, vicia todo o auto de infração ora impugnado, razão pela qual deve ser cancelado.

Reclama ainda que houve na Apuração do Valor do ICMS, regra estabelecida pelo artigo 17, XI, da Lei 7.014/96, uma vez que o auto de infração foi lavrado no intuito de apurar eventual divergência no recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas – DIFAL, conforme descrito no próprio auto de infração:

Analisa o cálculo realizado pela Fiscalização para apuração dos valores apresentados no Auto de Infração, a exemplo da Nota Fiscal nº 390324. (doc. 01)

Emissão	Entrada	Número	Valor Total	Alíquota ICMS	Valor ICMS	Alíquota IPI	Valor IPI (3%)	Valor Sem ICMS	Alíquota interna	Base de Cálculo DIFAL	Valor Base de Cálculo DIFAL + IPI	ICMS Total	ICMS DIFAL
			A	B	C=AxB	D	E=A x D	G=A - C	H	I=G / (1-H)	J = I+E	K=J x H	L=K - C
02/12/2015	05/01/2016	390324	R\$ 6.516,80	7%	R\$ 456,18	3%	R\$ 195,50	R\$ 6.060,62	17%	R\$ 7.301,96	R\$ 7.497,46	R\$ 1.274,57	R\$ 818,39

Da análise do cálculo, é possível verificar que foi extraída, do valor da operação (A), a alíquota interestadual de ICMS (B), 7%, recolhida ao Estado de origem, para identificar o valor da operação sem ICMS (G). A partir de então, o Fiscal aplica a alíquota interna do ICMS (17%) sobre o montante da operação, alcançando-se, assim, a suposta base de cálculo do DIFAL (I), e prossegue acrescentando o valor do IPI (J).

Sobre esse montante, aplicada a alíquota interna (K), cujo resultado, subtraído do valor do ICMS recolhido na origem, resultaria no suposto valor do ICMS-DIFAL, concluindo que, por este racional, a Fiscalização identifica saldo devedor no montante de R\$ 818,39 para a Nota Fiscal nº 390324.

Contudo, é possível verificar que a base de cálculo do DIFAL e a forma de apuração do imposto não foram respeitadas. Proceda-se à análise da mesma Nota Fiscal, conforme dispõe a legislação baiana.

Nota Fiscal	Valor da operação (Com ICMS)	Alíquota Interestadual	Valor ICMS (Origem)	Alíquota IPI	Valor do IPI	Valor da Operação + IPI	Alíquota interna	Diferencial de alíquotas	Base de Cálculo DIFAL	ICMS Total (17%)	ICMS DIFAL
	A	B	C = A x B	D	E = A x D	F = A + E	G	H = G - B	I = F / (1-H)	J = G x I	K = J - C
390324	R\$ 6.516,80	7%	R\$ 456,17	3%	R\$ 195,50	R\$ 6.712,30	17%	10%	R\$ 7.458,11	R\$ 1.267,88	R\$ 811,71

O artigo 17, da Lei 7.014/96, estabelece que a base de cálculo do DIFAL é o valor da operação (A), acrescido do valor do IPI (E), devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas (I) integrar a base de cálculo. Aplica-se, então, a alíquota interna e se subtrai o valor do ICMS recolhido na origem, chegando ao produto de R\$811,71.

Observa que existe uma diferença entre o que determina a legislação baiana e o cálculo efetuado pela Fiscalização. Isso porque, segundo a legislação, a base de cálculo é o valor da operação somado aos demais custos (IPI, frete e seguro) e ao valor do ICMS-DIFAL (I), ou seja, a diferença de alíquota interestadual e interna.

Contudo, o cálculo anexado ao Auto de Infração, considera, como base de cálculo, o produto da aplicação da alíquota interna ao valor da operação sem ICMS mais o valor do IPI, em total afronta ao disposto no artigo 17, da Lei 7.014/96.

Conclui que a divergência acaba por majorar indevidamente a base de cálculo do ICMS resultando no aumento significativo do valor a ser recolhido.

Aduz que as operações em discussão tratam-se de aquisição de mercadorias advindas de outros Estados para integrar o ativo fixo da Impugnante no Estado baiano. Assevera a necessidade de Inclusão do IPI na Base de Cálculo do ICMS, e que houve divergência entre os valores considerados no AIIM e os valores recolhidos na origem.

Transcreve trecho do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo - Decreto 45.490/00 (artigo 2º, I), sobre o fato gerador do ICMS; artigo 37 sobre base de cálculo do imposto e os valores nela compreendidos, concluindo que o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados deve compor a base de cálculo do ICMS, salvo operações citadas na norma.

No caso, o próprio Fiscal fez constar no auto de infração que se trata de operações com mercadorias destinadas ao ativo fixo da Impugnante, razão pela qual, em se tratando de produto que não será destinado à industrialização ou comercialização, requisito evidente é que o valor do IPI deverá compor a base de cálculo do ICMS incidente sobre a saída das mercadorias.

Diz que no Demonstrativo de Cálculo do ICMS Diferencial de Alíquotas, tomando por base, novamente a Nota Fiscal nº 390324, é possível verificar que foi extraída, do valor da operação (A), a alíquota interestadual de ICMS (B), 7%, recolhida ao Estado de origem, para identificar o valor da operação sem ICMS (G).

A partir de então, aplicou a alíquota interna do ICMS (17%) sobre o montante da operação, alcançando-se, assim, a suposta base de cálculo do DIFAL (I), e prossegue acrescentando o valor do IPI (J). Sobre tal montante é aplicada a alíquota interna (K), que, subtraída do valor de ICMS recolhido na origem, resultaria no suposto valor do ICMS-DIFAL.

Explica que para alcançar a base de cálculo do ICMS devido ao Estado de origem, a Fiscalização retirou, do valor destacado na Nota Fiscal nº 390324, o valor correspondente à alíquota interestadual, obtendo-se, assim, o valor da operação sem o ICMS, o valor da coluna (G). Tudo isso para concluir que o valor recolhido ao Estado de Origem foi de R\$456,18.

Ao final, esse valor é subtraído do montante total de ICMS (K) incidente sobre a operação, para que se possa apurar o valor devido a título de ICMS-DIFAL (L).

Sublinha que o valor do IPI não é considerado pela Fiscalização para fins de composição da base de cálculo do ICMS-Origem, conforme determina o artigo 37, §1º, do RICMS/SP, o que implicou em redução da base de cálculo. Com a redução, logicamente se reduziu também o montante recolhido. Diz que, contudo, em observância à legislação do Estado de São Paulo, ao calcular o valor do ICMS-Origem, incluiu o IPI em sua base de cálculo, e, portanto, o valor recolhido a título de imposto foi de R\$469,86. Mostra os cálculos.

Cálculo do Fiscal		
Valor da operação (Com ICMS)	Alíquota interestadual	Valor do ICMS- Origem
A	B	C = AxB
R\$ 6.516,80	7%	R\$ 456,17

Cálculo da Impugnante (RICMS/SP)						
Valor dos produtos (Sem ICMS)	Alíquota Interestadual	Valor da operação (Com ICMS)	Alíquota do IPI	Valor do IPI	Valor Total da Operação (Base de Cálculo)	Valor de ICMS-Origem
A	B	C = A/(1-B)	D	E	F = C + E	G = FxB
R\$ 6.060,62	7%	R\$ 6.516,80	3%	R\$ 195,50	R\$ 6.712,30	R\$ 469,86

Sinaliza que o valor recolhido a título de ICMS-Origem foi de R\$469,86 e, não, de R\$456,17, conforme considerado no auto de infração. O valor da suposta diferença devida a título de DIFAL, considerando a base de cálculo exposta no tópico anterior, deveria ser de R\$ 798,01, desacreditando todo o cálculo realizado pela Fiscalização.

Ao final requer seja reconhecida a inconsistência e iliquidez do auto de infração; provar por todos os meios em direito admitidos, bem como pela juntada de outros documentos aptos à comprovação de suas alegações após a apresentação da presente defesa, em atenção aos Princípios da Verdade Material e do Formalismo Moderado que devem permear o Processo Administrativo Fiscal.

O Auditor ao prestar a Informação Fiscal, às fls. 123/124 dos autos, assim se posiciona:

Diz que o argumento da defesa é que a autuação não pode subsistir, uma vez que a alteração na Lei 7.014/96, dada pela Lei 13.373/15, contraria a Lei Complementar 87/96, o que invalida a base de cálculo utilizada.

Confirma a apuração dos valores exigidos segundo Lei 13.373/15, com efeitos a partir de 01.01.16.

Diz que recalculou a base de cálculo do ICMS diferencial de alíquotas, separando-se o valor da mercadoria do ICMS incluído na base de cálculo da operação interestadual, e em seguida recalculando-se a base de cálculo, considerando-se a alíquota interna do ICMS. Tudo conforme dispositivo legal e planilha de fl. 06 (2ª linha).

Reitera que agiu conforme determina a legislação em vigor, para o cálculo do ICMS DIFAL.

Pede o julgamento procedente da ação fiscal.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a apuração da infração descrita e relatada na inicial dos autos, que será objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Preliminarmente, verifico que o autuado é uma Sociedade Anônima, que explora a atividade de serviços de telecomunicações e o desenvolvimento das atividades úteis e necessárias à execução desses serviços, com forma de pagamento *conta corrente fiscal*.

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF, está revestido das formalidades legais previstas no Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/99 (Decreto 7.629/99), instruído em obediência ao devido processo legal, na forma dos artigos 142, CTN e 39, RPAF/BA.

Não houve na autuação qualquer lesão aos direitos do contribuinte; foram elaborados os demonstrativos que dão suporte às exigências, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe

aprouve e o quando entendeu necessário. Não há falar em ofensas aos princípios aduzidos pelo autuado.

No mérito, acusa o Auditor Fiscal que a empresa autuada deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no período de janeiro a setembro de 2016, em desacordo com a forma prevista na Lei 13.373, de 21.09.2015, que alterou a Lei 7.014/96.

Argumenta o sujeito passivo que a autuação está fundada em premissas equivocadas, afronta a legislação, por ausência de Lei Complementar que viabilize a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15, que modificou o método de apuração do ICMS nas operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto – ICMS-DIFAL. Diz que, conforme artigo 146, III, CF 88, somente a lei complementar poderá definir as normas gerais em matéria tributária, entre elas, base de cálculo do ICMS.

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificada diretamente na Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, inciso VII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV). – alteração dada pela Lei 13.373, de 21.09.2015.

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV- as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto

A norma esteve regulamentada no Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente até 31.03.2012. A partir da vigência do RICMS-12, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido (art. 305, § 4º, III e V)

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto;

(...)

V- o valor do imposto devido ao Estado da Bahia correspondente à diferença entre a alíquota interna da unidade federada de destino e a alíquota interestadual decorrente de operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto domiciliado em outra unidade da federação. *(acrescentado ao § 4º do art. 305 pelo Decreto nº 16.738/16, feitos a partir de 01/01/16).*

A base de cálculo da exigência tem assento no artigo 17, XI, na redação também dada pela Lei nº 13.373/15, que recepcionou a alteração constitucional, modificando parte dos dispositivos da Lei nº 7.014/96, dentre eles, o artigo acima referido:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

XI – nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Sabe-se que em 16/04/2015, foi publicada a Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou o artigo 155, §2º, VII e VIII, da CF/88, para alterar a forma de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais que destinem bens ou serviços a consumidores finais localizados em outras unidades da Federação.

A alteração constitucional previu que, em tais operações, a alíquota interestadual do ICMS será recolhida ao Estado de origem, bem como que ao Estado de destino caberá o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

A EC 87/15 altera ainda a sistemática de cobrança de ICMS nas operações que destinem bens e serviços ao consumidor final não contribuinte do imposto, localizado em outro Estado. Abrange situações para além do comércio eletrônico (*e – commerce*).

Antes da EC 87/15, em tais casos, o ICMS era devido integralmente ao Estado de origem. Após a Emenda, o ICMS devido nessas operações e prestações será partilhado. O Estado de origem fará jus ao imposto correspondente à alíquota interestadual; o Estado de destino terá direito à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Assim, desde 1º de janeiro de 2016, para todas as operações será adotada a partilha do ICMS entre os Estados de origem e do destino, com base no mecanismo de alíquota interestadual. Transcrição do texto constitucional:

Art. 155 O ICMS incide sobre:

§ 2º

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização de destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual

O direito não assiste ao autuado, na tentativa de invalidar a exigência, pela ausência de Lei Complementar que viabilize a hipótese de incidência pretendida pela Lei nº 13.373/15, considerando que somente a LC poderia definir as normas gerais em matéria tributária e alteração da base de cálculo.

O ICMS da diferença de alíquotas – DIFAL, encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII, VIII e, depois da EC 87/15, art. 155, § 2º, inciso VII). Na ausência de Lei Complementar, as unidades federadas exercem competência legislativa plena, nos termos do art. 24, § 3º da Constituição Federal. Visando uniformizar a aplicação da EC 87/15, os Estados decidiram discutir uma proposta de regulamentação no âmbito do CONFAZ, através do Convênio ICMS 93/15.

Tal dispositivo, em que pese o fato de a LC 87/96 não ter feito alusão, tem em mira preservar a arrecadação dos Estados, quando em seus territórios estiverem localizados consumidores finais de mercadorias ou serviços tributáveis pelo ICMS. Trata-se de instrumento usado para proteger a competitividade do Estado em que reside o comprador.

Com outorga da Emenda Constitucional nº 87/2015, o Estado da Bahia através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, instituiu o diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com consumidor final não contribuinte, bem como alterou o inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre a base de cálculo do diferencial de alíquotas nas operações com consumidor final contribuinte do ICMS e também para consumidores não contribuintes do ICMS, consignando que o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integra a base de cálculo.

Assim, no caso em concreto, a base de cálculo é o valor da operação ou prestação na unidade de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem a base de cálculo, conforme o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual 7.014/96, resultando no imposto a pagar determinado pelo § 6º do mesmo artigo e lei.

Assim, o Auditor elaborou demonstrativo com os cálculos efetuados para obter o ICMS diferencial de alíquotas, identificando cada operação, destacando a alíquota do ICMS do Estado do destinatário para o cálculo da exclusão do ICMS operação interestadual da base de cálculo (coluna “G”). Identificou o valor da operação interestadual sem o ICMS, por dentro (coluna “T”), regra está insculpida no §1º do art. 13 da LC nº 87/96, e apurou a base de cálculo do ICMS diferencial de alíquotas, considerando-se a alíquota interna de 17% (ou 18%, quando pertinente), adicionado o valor

do IPI (coluna “J”). Tudo gravado no CD, fls. 48, e entregue ao contribuinte, fls. 51 e em conformidade com a instrução legal sobre o ICMS relativo ao diferencial de alíquota, após as alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015.

Os valores consignados pela fiscalização, nas colunas A, B, D, C e E do demonstrativo fiscal, foram fornecidos pelo próprio autuado. Utilizando-se, à guisa de exemplo, a mesma nota fiscal 390324, o valor recolhido ao Estado de origem foi R\$456,17 e não R\$469,86, como quer o autuado. Ademais, se equívoco houve, no cálculo do imposto exigido, este ocorreu em desfavor da Fazenda Pública desse Estado, porquanto o valor do IPI não compôs o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas que integram a base de cálculo, conforme o inciso XI do art. 17 da Lei Estadual 7.014/96. Situação que deve ser apurada pela Autoridade Fiscal competente.

Não há, portanto, como prosperar a tese defendida pelo Autuado de defeito no “*racional*” aplicado pela fiscalização do Estado da Bahia ou que o Regulamento do Estado de São Paulo determina base de cálculo diversa.

Na operação interestadual, seja venda ou transferência, o ICMS calculado com base na alíquota interestadual integra a sua própria base de cálculo. Assim, para que não haja contaminação da base de cálculo do imposto referente ao diferencial de alíquota pela aplicação da alíquota interestadual, esta é expurgada para que a alíquota interna seja aplicada sobre o valor da mercadoria desonerada do ICMS. Regra geral do imposto integrar a sua própria base de cálculo, o que expressa o inciso XI do Art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Face ao exposto, o Auto de Infração é PROCEDENTE, no valor de R\$913.179,07.

É como VOTO.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269135.0017/17-7**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$913.179,07**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR