

**PROCESSO** - A. I. Nº 299130.0087/15-4  
**RECORRENTE** - EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0037-03/17  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/04/2018

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO C/JF Nº 0035-11/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Mantida a Decisão recorrida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada. Mantida a Decisão recorrida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 4. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário. Infração subsistente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Mantida a exigência fiscal referente à multa de 1% do valor comercial das mercadorias. Mantida a Decisão recorrida. 6. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**.

Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25/06/2015, o qual exige crédito tributário no valor total de R\$454.932,35, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro, março a maio, setembro e outubro de 2012; maio de 2014. Valor do débito: R\$213.797,12. Multa de 60%.*

*Infração 02 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$153.811,07. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril a julho, outubro a dezembro de 2012; janeiro a março, setembro, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, março abril e junho de 2014. Valor do débito: R\$36.252,56.*

*Infração 04 – 02.14.04: Falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, nos meses de outubro de 2011; janeiro, fevereiro, abril, maio, outubro a dezembro de 2012; abril e maio de 2013. Valor do débito: R\$27.517,78. Multa de 60%.*

*De acordo com a descrição dos fatos, trata-se de responsabilidade por solidariedade nos termos ao art. 6º, inciso XV, da Lei 7.014/96, tendo em vista que o contribuinte é destinatário de mercadoria oriunda de outra unidade da federação, enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio. O remetente não possuía à época da aquisição, inscrição estadual ativa como substituto tributário na Bahia. O autuado foi intimado a apresentar à fiscalização a Guia Nacional de Recolhimento Estadual (GNRE) das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, mas o contribuinte não atendeu no prazo determinado na intimação.*

*Infração 05 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2012; fevereiro a outubro e dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$17.208,91.*

*Infração 06 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a março de 2012 e março de 2013. Valor do débito: R\$6.344,91. Multa de 60%.*

Após a devida instrução processual, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente o Auto de Infração, pelos fundamentos abaixo colacionados:

### VOTO

*O autuado solicitou que fosse realizada perícia fiscal, com intuito de esclarecer ou evidenciar a conseqüente verdade material. Indefero o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência fiscal e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada diligência.*

*A infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro, março, a maio, setembro e outubro de 2012; maio de 2014.*

*Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.*

*O defendente alegou que os autuantes incluíram no rol de produtos autuados, medicamentos quimioterápicos, isentos por força do Convênio 162/94 e do RICMS-BA. Também alegou que nos períodos anteriores a 02/2012, onde a isenção era normatizada pelo Convênio 34/96, sequer existia o anexo único do citado Convênio, abrangendo todo e qualquer medicamento utilizado no tratamento do câncer.*

*O autuante informou que até fevereiro de 2012 vigorava a norma do Convênio ICMS 34/96. No âmbito estadual o RICMS-BA/97 tratou do assunto no art. 17, inciso IV, e após fevereiro de 2012, entrou em vigor o Convênio ICMS Nº 118/2011, que relaciona no Anexo Único todos os medicamentos desonerados do ICMS, dirimindo quaisquer dúvidas quanto ao tratamento tributário dos medicamentos ali relacionados. Ao longo dos meses seguintes alguns medicamentos foram acrescentados ao rol dos relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS 118/2011. Disse que o Convênio ICMS 118/2011 inovou ao relacionar os medicamentos, mas as regras e os princípios de interpretação das normas continuam as mesmas.*

*De acordo com a Cláusula primeira do Convênio ICMS 34/96, “ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento de câncer.”*

*O Convênio ICMS 118/2011 estabelece que os Estados e o Distrito Federal ficam autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações com medicamentos usados no tratamento de câncer, relacionados no Anexo Único do mencionado Convênio e a fruição do benefício de que trata este Convênio fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual.*

*Neste caso, foram relacionados os medicamentos alcançados pelo benefício fiscal, determinando que fossem observadas as obrigações constantes na legislação de cada Estado.*

*Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência solicitando que o autuante intimasse o defendente para apresentar planilha relacionando os medicamentos alcançados pelos Convênios citados nas razões de defesa, indicando o número da nota fiscal, a descrição do produto e o código de NCM. Se comprovada a alegação defensiva, que fossem excluídos os respectivos valores do levantamento fiscal.*

*O defendente não apresentou os elementos solicitados, e o autuante informou que no CD anexado pelo defendente se encontram cópias de bulas de medicamentos e planilhas que abatem do valor de cada exercício os valores que o autuado entende como indevidos.*

*Tais bulas tinham sido anexadas à impugnação inicial, as quais foram analisadas pelo autuante, constatando que todos os produtos estavam sujeitos à substituição tributária. Ressaltou que nas planilhas dos exercícios de 2011 e 2012, o autuado apura valores após o abatimento dos medicamentos supostamente isentos, mas nunca se prontificou a pagar tais diferenças.*

*Observe que a legislação deste Estado prevê que em relação às saídas internas de medicamentos usados no tratamento do câncer são isentas, e tal benefício não se aplica às operações interestaduais. Neste caso, considerando que o defendente não apresentou elementos suficientes para comprovar a alegação defensiva, mesmo quando intimado para o cumprimento da diligência fiscal determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal, concluo pela subsistência desta infração.*

*Infração 02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2014.*

*O autuado alegou que nas operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, constantes no anexo do referido Convênio 01/99, não haverá incidência de ICMS. Disse que analisando as planilhas acostadas pelos autuantes, verificou que os produtos autuados constam na lista anexa ao referido Convênio, não podendo ser tributados pelo imposto estadual.*

*Acostou aos autos seu relatório interno, onde constam, dentre outros, dados a nomenclatura e NCM de alguns dos produtos relacionados pelo fisco. Informou que em relação aos demais produtos, junta aos autos, de forma ilustrativa, cópia de NF-e de aquisição dos produtos isentos com o seu respectivo NCM, ressaltando que diversos recebimentos dos produtos enquadrados no Convênio 01/99, tiveram origem de filiais da Expressa em outras Unidades da Federação, que importaram esses produtos com isenção, conforme faz prova DIs exemplificativas.*

*O autuante disse que o defendente utilizou termos genéricos, sem citar nominativamente um só produto com seu NCM e a respectiva descrição, tendo o defendente afirmado que diversos recebimentos de produtos enquadrados no Convênio 01/99 tiveram origem de suas filiais, que importaram os produtos com isenção, conforme faz prova DIs exemplificativas.*

*Ressaltou que o CONSEF tem decido reiteradas vezes que para os produtos comercializados serem abarcados pelo benefício fiscal do Convênio 01/99 é necessário que além do NCM, haja perfeita igualdade na descrição dos produtos constantes na NF-e e no anexo único do referido Convênio.*

*O Convênio ICMS 01/99 concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, constando na sua Cláusula primeira que ficam isentas do ICMS as operações com os equipamentos e insumos indicados no anexo a este convênio, classificados pela NBM/SH.*

*Este item foi objeto do encaminhamento de diligência, para que o defendente comprovasse a alegação defensiva,*

*indicando o número da nota fiscal, a descrição do produto e o código de NCM. Se comprovada a alegação defensiva, que fossem excluídos os respectivos valores do levantamento fiscal.*

*Entretanto, apesar de intimado, o defendente não apresentou os elementos na forma solicitada, tendo sido informado pelo autuante que o defendente simplesmente juntou cópia de DANFes que já haviam sido anexados em sua defesa inicial, os quais já foram objeto de análise na informação fiscal anterior. Informou os números da NF-e dos DANFes agora juntados e as páginas deste processo nas quais já consta cópia dos respectivos documentos.*

*A legislação indica a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código da NCM. Neste caso, descrição constante nos documentos fiscais emitidos por contribuintes deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com a tabela referente aos códigos da NCM, para se comprovar se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado naquele item da referida tabela e, se for o caso, no regime de substituição tributária.*

*Para verificar a condição de determinada mercadoria deve ser observada, necessariamente, a sua adequação ao código de NCM e a respectiva descrição constantes da norma respectiva. Inexistindo adequação entre a NCM e descrição do produto, prevalece a tributação normal incidente sobre a operação.*

*Neste caso, embora as mercadorias alegadas possam apresentar classificação na mesma posição de NCM, as sua descrição constante nos documentos fiscais não corresponde exatamente àquela contida na norma específica, ficando afastada sua aplicabilidade à norma pretendida pelo defendente. Acato as informações do autuante e concluo pela subsistência desta infração.*

*Infração 03: O sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril a julho, outubro a dezembro de 2012; janeiro a março, setembro, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, março abril e junho de 2014.*

*O defendente alegou que não merece amparo a imputação do fisco estadual, porque se trata de produtos isentos, transferência de produtos em consignação ou aquisição de ativo permanente. Informou que analisando o levantamento fiscal, identificou, de plano, que partes das notas fiscais autuadas não têm incidência de ICMS em virtude de tratar-se de mercadorias isentas por força de Convênio ou pela legislação estadual.*

*Para corroborar com essa alegação, informa traz aos autos, de forma exemplificativa, operações objeto da infração para demonstrar que as mercadorias recebidas estão enquadradas no instituto da isenção. Neste sentido, cita a NF-e nº 829, de 16/03/2012, recebida em 21/03/2012 da Expressa Belém/PA, cujo produto é nylon 10-0-30, onde a Expressa Belém/PA recebeu em transferência da Expressa DF através da NF-e nº 195.951, isentas por força do Convênio 01/99, bem como a NF-e nº 6.904 de aquisição, conforme fazem prova as notas fiscais em anexo.*

*Acrescentou que existem operações autuadas incompatíveis com o instituto da antecipação parcial, tendo em vista que não são recebimentos destinados a comercialização, logo intributáveis pela antecipação parcial. Cita como exemplo as NF-e de números 86.519, amostra, 10.149, transferência de ativo imobilizado e 144 e 19.258 recebimento em consignação, cópias anexas. Requeru a improcedência desta infração.*

*Os autuantes informaram que em relação ao argumento de que existem produtos isentos relacionados no Anexo Único do Convênio 01/99 nas planilhas da fiscalização, a defesa esquece ou desconhece a interpretação e integração da legislação tributária.*

*Repetem a informação de que, para reconhecimento de isenção aos produtos do Anexo Único do Convênio 01/99, é necessário haver correspondência literal entre o NCM e a descrição do produto na nota fiscal e NCM e descrição no anexo do referido Convênio. Comenta sobre cada um dos exemplos citados pelo defendente, concluindo que os argumentos defensivos são todos improcedentes.*

*Na diligência encaminhada por esta JJF, foi solicitado que o defendente fosse intimado para apresentar demonstrativo de todos os produtos alegados, e o levantamento fiscal fosse refeito, excluindo as mercadorias não destinadas à comercialização.*

*Os autuantes informaram que nas planilhas apresentadas pelo defendente há indicação de valores que o contribuinte reconhece que a cobrança é correta e o imposto devido. Concorro com as informações dos autuantes às fls. 659/660, relativamente à descrição dos produtos e respectivo código de NCM, inexistindo possibilidade de enquadramento dos produtos alegados pelo defendente no benefício relacionado ao Convênio 01/99.*

*Quanto às operações de remessa em consignação, também concordo com a informação de que esta operação é tributada normalmente, ou seja, o tratamento tributário aplicável às operações com mercadorias em consignação é o mesmo às operações do sistema normal de tributação, sendo devido o ICMS a título de antecipação parcial.*

*Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Mantida a exigência fiscal neste item da autuação.*

*Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, nos meses de outubro de 2011; janeiro, fevereiro, abril, maio, outubro a dezembro de 2012; abril e maio de 2013.*

*De acordo com a descrição dos fatos, trata-se de responsabilidade por solidariedade nos termos ao art. 6º, inciso XV, da Lei 7.014/96, tendo em vista que o autuado é destinatário de mercadoria oriunda de outra unidade da federação, enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio. O remetente não possuía à época da aquisição, inscrição estadual ativa como substituto tributário na Bahia. O autuado foi intimado a apresentar à fiscalização a Guia Nacional de Recolhimento Estadual (GNRE) da Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, mas o contribuinte não atendeu no prazo determinado na intimação.*

*Conforme prevê o artigo 9º da Lei 7.014/96, não cabe exigir o imposto do destinatário que venha a receber medicamento do substituto tributário com imposto retido, ou seja, operações com fase de tributação encerrada, neste caso, "Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias" constantes no Anexo I da mencionada Lei.*

*Por outro lado, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário (art. 6º, inciso XV, da Lei 7.014/96).*

*Os autuantes afirmaram que o defendente restringe sua defesa ao alegar que não cabe exigir o imposto do destinatário que venha receber medicamento do substituto tributário com imposto retido, ou seja, operações com fase de tributação encerrada.*

*Dizem que, mais uma vez, a defesa faz afirmações inverídicas, e que o autuado, na condição de responsável solidário, não apresentou as GNREs para comprovar o recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia, e o mero destaque do imposto na NF-e não constitui prova de que os responsáveis pelo pagamento do tributo efetivamente cumpriram com suas obrigações.*

*Na diligência encaminhada por esta JJF, foi solicitado que o autuante intimasse o autuado para apresentar as GNREs correspondentes ao recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia, e que fosse excluídas as operações comprovadas. O defendente foi intimado, tendo sido informado pelo autuante que o defendente limitou-se a juntar cópia de e-mails trocados com o fornecedor Kimberly Clark Brasil e dos DANFES relativos às notas fiscais eletrônicas constantes do demonstrativo da infração às fls.73 e 74. Portanto, nada acrescentou em sua defesa que merecesse modificar o levantamento fiscal.*

*Concluo pela subsistência desta infração, haja vista que em relação a mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuar-la em valor inferior ao estabelecido no acordo, o recolhimento do ICMS será feito antes da entrada no território deste Estado, e o defendente não comprovou que o imposto foi recolhido pelo remetente das mercadorias.*

*Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2012; fevereiro a outubro e dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$17.208,91.*

*O defendente alegou que utiliza Escrituração Fiscal Digital - EFD que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como o registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em substituição aos livros fiscais de acordo com o Convênio ICMS 143/06 e RICMS-BA.*

*Disse que lhe causou estranheza a tipificação trazida no Auto de Infração, pois a mesma classifica a sua conduta em não registrar as entradas de mercadorias em sua escrita fiscal, obrigação esta que o defendente afirma estar dispensado em virtude de utilizar a Escrituração Fiscal Digital - EFD.*

*Alega que, analisando o Convênio 143/06, não vislumbrou qualquer penalidade relacionada à Escrituração Fiscal Digital - EFD, carecendo de tipificação legal a conduta narrada pelo fisco. Que imputação fere de morte o Princípio da Estrita Legalidade, afrontando a base de sustentação do ordenamento jurídico do Estado de Direito, além de caracterizar o abuso de autoridade e excesso de exação de agente público, cuja atuação deve ser plenamente vinculada ao disposto na norma positivada.*

*Apresenta o entendimento de que, se julgadores entenderem de forma contrária, ainda assim a infração não deve prosperar, tendo em vista que nas operações autuadas o próprio emitente desfez as operações. Disse que em diversas operações autuadas, a exemplo das notas fiscais em anexo (doc. 08), a nota fiscal objeto da infração foi anulada, obrigando o impugnante emitir uma nota fiscal de entrada, também acostada (doc. 08), para regularizar a operação.*

*Os autuantes afirmam que, se o defendente recebeu mercadorias em devolução total ou parcial, estava legalmente obrigado a escriturar a operação de devolução de mercadorias vendidas no livro apropriado, e não, se limitar a emitir uma NF-e de entrada correspondente ao retorno de mercadorias emprestadas.*

*Conforme estabelece o art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.*

*No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: (i) Registro de Entradas; (ii) Registro de Saídas; (iii) Registro de Inventário; (iv) Registro de Apuração do ICMS; (v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP .*

*Concordo com o posicionamento dos autuantes de que, se o estabelecimento autuado recebeu mercadorias em devolução total ou parcial, é obrigado a escriturar as respectivas notas fiscais. A falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.*

*O defendente apresentou o entendimento de que a multa deve reduzida para R\$ 50,00, com fundamento no art. 148 do RPAF, c.c. o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a março de 2012 e março de 2013.*

*O defendente alegou que os autuantes se equivocaram quando informaram que houve crédito fiscal de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, tendo em vista que nos períodos onde se creditou no livro de entradas de produtos sujeitos a antecipação tributária, a própria empresa tratou de efetuar o estorno de crédito diretamente no livro de apuração. Logo, não houve repercussão da conta corrente da Expressa, devendo a infração ser expurgada do Auto de Infração em tela.*

*Os autuantes informaram que o defendente tentou se eximir do pagamento do imposto, alegando que não houve repercussão na conta corrente fiscal, mas essa alegação se torna inválida diante das provas e documento de fl. 100. Disse que se outros estornos ocorreram, capazes de excluir ou reduzir a infração, o autuado não apresentou qualquer prova, não fez menção a valores, não especificou períodos, não juntou planilhas, não apresentou cópias de documentos, estando os argumentos defensivos sem base comprobatória.*

*De acordo com o demonstrativo à fl. 100, foram constatados valores de crédito fiscal utilizado indevidamente no período fiscalizado, tendo sido deduzidos os valores que foram estornados na escrita fiscal do contribuinte. No mencionado demonstrativo consta uma coluna referente ao crédito indevido, a coluna correspondente ao estorno de crédito e apurado o valor líquido do crédito indevido, que foi lançado no demonstrativo de débito do Auto de Infração. Infração subsistente, tendo em vista que é vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

**Irresignado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da Decisão de piso, com base nos seguintes fundamentos:**

**Inicialmente, informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.**

**No mérito, aduz que existem inconsistências nos levantamentos efetuados pelo preposto do Fisco estadual.**

**Quanto à infração 1, informa que os auditores, equivocadamente, incluíram no rol de produtos autuados medicamentos quimioterápicos, isentos por força do Convênio ICMS 162/94 e do RICMS, gerando um lançamento indevido, conforme faz prova as notas de fiscais de aquisição em anexo**

no doc. 02 da Defesa Fiscal, acostadas de forma exemplificativa, bem como burla (sic) de medicamentos autuados, doc. 3 da Defesa Fiscal, que atestam a finalidade quimioterápica dos produtos.

Salienta que nos períodos anteriores a 02/2012, onde a isenção era normatizada pelo Convênio 34/96, sequer existia o anexo único do citado Convênio, abrangendo todo e qualquer medicamento utilizado no tratamento do câncer.

Deste modo, entende ter o Fisco, erroneamente, tributado o ICMS incidente sob a circulação de MEDICAMENTO destinado ao uso quimioterápico para tratamento de câncer, em flagrante descompasso à previsão legal e normativa prevista no art.17, inciso IV, do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA).

No pertinente à infração 2, informa que o Convênio ICMS 01/99 concedeu isenção de ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde. Por essa razão, operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, constantes no anexo do Convênio citado, não haverá incidência de ICMS.

Todavia, analisando as planilhas acostadas pelos Autuantes, o Recorrente afirma que os produtos autuados constam na lista anexa ao Convênio ICMS 01/99, não podendo ser tributadas pelo imposto estadual.

Neste contexto, traz anexo no doc. 4 da Defesa Fiscal, relatório interno da Autuada, onde constam, dentre outros, dados à nomenclatura e NCM de alguns dos produtos relacionados pelo Fisco. Junta também NF-e de aquisição dos produtos isentos com o seu respectivo NCM.

Atesta, inclusive, que diversos recebimentos dos produtos enquadrados no Convênio ICMS 01/99 tiveram origem de filiais do Recorrente em outras Unidades da Federação, que importaram os produtos com isenção, conforme faz prova DI's exemplificativas, doc. 05 da defesa Fiscal.

Com relação a infração 3, a qual trata de produtos isentos, transferência de produtos em consignação ou aquisição de ativo permanente.

Alega que parte das notas fiscais autuadas não têm incidência de ICMS em virtude de tratar-se de mercadorias isentas por força de Convênio ou pela legislação estadual.

Assim, o Recorrente traz aos autos, de forma exemplificativa, operações objeto da infração que demonstram claramente que as mercadorias recebidas estão enquadradas no instituto da isenção.

Cita como exemplo:

1. NF-e nº 829, de 16/03/2012, recebida em 21/03/2012 da Expressa Belém/PA, cujo produto é nylon 10-0-30, onde a Expressa Belém/PA recebeu em transferência da Expressa DF através da NF-e nº. 195.951, isentas por força do Convênio 01/99, bem como a NF-e nº. 6.904 de aquisição, conforme faz prova as notas fiscais em anexo no doc. 06 da Defesa Fiscal.
2. NF-e autuada de nº 3301, vinda da Expressa/GO, referente a kit de lavagem e kit de aspiração, onde a próprio documento descreve que os equipamentos são isentos conforme Convênio 01/99.
3. O Recorrente também adquiriu o produto isento, conforme NFe nº 78.053.

Apresenta também tabela exemplificativa onde fica especificado que as mercadorias autuadas referem-se a aquisições de produtos isentos, citando também o art. 12-A da Lei nº 7.014/96:

NFe Autuada	Produto	Período	Isenção	NFe Aquisição Outra UF
13.055	Bico/Embulo	07/2012	Conv. 126/10	
14.483	Kit	10/12	Conv. 01/99	86.519
13.916	Oxigenador	07/2012	Conv. 01/99	
4.991	Diversos	10/12		

Ademais, assevera que existem operações autuadas incompatíveis com o instituto da antecipação parcial, tendo em vista que não são recebimentos destinados a comercialização, logo

intributáveis pela antecipação parcial.

Assim, traz a baila de forma ilustrativa as NF-e nºs 86.519, amostra, 10.149, transferência de ativo imobilizado e 144 e 19.258 recebimento em consignação, cópias anexas no doc. 07 da Defesa Fiscal.

Quanto à infração 4, invoca o artigo 9º da Lei nº 7.014 no intuito de comprovar que não cabe exigir o imposto do destinatário que venha a receber medicamento do substituto tributário com imposto retido, ou seja, operações com fase de tributação encerrada.

Já em relação à infração 5, frisa o Recorrente que utiliza Escrituração Fiscal Digital - EFD, bem como o registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em substituição aos livros fiscais de acordo com o Convênio ICMS 143/06 e RICMS.

Assim, diz que lhe causou estranheza a tipificação trazida no Auto de Infração, pois a mesma classifica a conduta do Recorrente em não registrar as entradas de mercadorias em sua escrita fiscal, obrigação esta em que o Autuado estar dispensada em virtude de utilizar a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Deste modo, aduz que, analisando o Convênio ICMS 143/06, não se vislumbra qualquer penalidade relacionada à Escrituração Fiscal Digital - EFD, carecendo de tipificação legal a conduta narrada pelo Fisco.

Entende que a imputação aleatória de penalidade pela Administração Pública fere de morte o Princípio da Estrita Legalidade, afrontando a base de sustentação do ordenamento jurídico do Estado de Direito, além de caracterizar o abuso de autoridade e excesso de exação de agente público, cuja atuação deve ser plenamente vinculada ao disposto na norma positivada.

Ademais, alega que caso os ilustres julgadores entendam de forma contrária, ainda assim a infração não deve prosperar, tendo em vista que nas operações autuadas o próprio emitente desfez as operações.

Informa que, a exemplo das notas fiscais em anexo, doc. 08 da Defesa Fiscal, a nota fiscal objeto da infração foi anulada, obrigando o Recorrente emitir uma nota fiscal de entrada, também acostada, doc. 08 da Defesa Fiscal, para regularizar a operação.

Deste modo, defende que ainda que tenha havido o descumprimento de uma obrigação acessória, não que ser aplicados os princípios da eventualidade e da equidade, tendo em vista não ser razoável tão pesada multa, pois o pagamento do imposto foi feito, não havendo prejuízo ao erário, considerando que o papel do Estado é auferir receitas através de tributos, e não de multas, conforme já vem decidindo este órgão julgador de forma reiterada, não tendo a empresa agido com dolo ou má-fé, já que, ao contrário, pagou os impostos devidos, relativamente às operações realizadas no período considerado, devendo a multa seja reduzida para R\$50,00, com fundamento no art. 148 do RPAF, c/c. o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Cita o Acórdão JJF nº 0080-04/15, entendendo que a presente infração deve ser julgada improcedente, e sucessivamente, caso este não seja o entendimento dos ilustres julgadores, seja em nome do princípio da equidade reduzida de acordo o § 7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Afirma, ainda, que se equivocaram os Autuantes ao alegarem na infração 6 que houve crédito fiscal de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, tendo em vista que nos períodos onde se creditou no livro de entradas de produtos sujeitos a antecipação tributária, a própria empresa tratou de efetuar o estorno de crédito diretamente no livro de apuração.

Por fim, requer a improcedência total do Auto de Infração.

Após apresentação do Recurso Voluntário, por força da suspensão do prazo no período compreendido entre 20 de dezembro a 20 de janeiro, o Recorrente anexou, tempestivamente em 31/01/2017, manifestação à diligência realizada.

Aduz que a infração 1 não merece prosperar, e apresenta exemplificativamente trechos de bulas



dos citados medicamentos no bojo da manifestação (fls. 759 a 762).

Assim, afirma que ficam evidenciados que os fármacos autuados são utilizados nos tratamentos quimioterápicos, logo isento de ICMS, conforme art. 17, IV do RICMS/97.

Quanto às demais infrações, reitera os termos do Recurso Voluntário.

Em 25 de outubro de 2017, a PROFIS, mediante OF 1046/2017, solicitou a SAT-SEFAZ que: *em virtude de intimação no MS 0562556-70.2017.805.0001, encaminhamos o presente expediente à SEFAZ, para conhecimento e cumprimento do referido comando judicial.*

Assim, anexou Pedido de Providências e cópia do MS, o qual concede a segurança liminar para impedir a autoridade coatora a praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança do ICMS (diferencial de alíquota) devido pela impetrante (oro Recorrente) ao Estado da Bahia, por força do Convênio ICMS 93/2015, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II do CTN, até ulterior deliberação juízo.

Deste modo, os autos foram reportados à DARC. Em resposta via e-mail junto à fl. 791, a GCRED informa que: *Com relação ao atendimento do MS em referencia, não existe nenhum PAF com lançamentos de créditos relativos à EC 87/2015 e Convênio 93/15 para a inscrição 128.489.071 (condição: Substituto/Responsável ICMS Destino), CNPJ 06.234.797/0001-78. Entretanto a Certidão de Débitos Tributários encontra-se Especial – Positiva com efeito de Negativa (arquivo anexo), devido ao PAF de nº 299.130.0087/15-4, inscrição 065.399.417 (Situação: Baixada), CNPJ 06.234.797/0003-30. Esse PAF encontra-se com exigibilidade suspensa em função da fase/situação, aguardando distribuição para julgamento de recurso voluntário. Não há, portanto, nenhuma ação a ser adotada por esta Gerência de Crédito, relativa ao presente MS.*

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, o qual imputa ao contribuinte o cometimento de 06 (seis) irregularidades.

Inicialmente, informo que em 25 de outubro de 2017, a PROFIS, mediante OF 1046/2017, solicitou a SAT-SEFAZ que: *em virtude de intimação no MS 0562556-70.2017.805.0001, encaminhamos o presente expediente à SEFAZ, para conhecimento e cumprimento do referido comando judicial.*

Assim, anexou Pedido de Providências e cópia do MS, o qual concede a segurança liminar para ***impedir a autoridade coatora a praticar todo e qualquer ato tendente à cobrança do ICMS (diferencial de alíquota) devido pela impetrante (oro Recorrente) ao Estado da Bahia, por força do Convênio ICMS 93/2015***, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II do CTN, até ulterior deliberação juízo.

Atesto que este Auto de Infração não tem relação alguma com o Convênio 93/2015, não sendo objeto do referido remédio constitucional em questão, motivo pelo qual adentramos ao julgamento deste PAF.

O Recurso Voluntário não trouxe nenhum elemento novo que pudesse alterar o julgamento de piso, limitando-se a repetir os fundamentos da impugnação inicial.

A infração 1 versa sobre *recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2012; janeiro, março, a maio, setembro e outubro de 2012; maio de 2014.*

As mercadorias em questão dizem respeito, segundo o contribuinte, a medicamentos quimioterápicos utilizados no tratamento de câncer, motivo pelo qual, por força do Convênio ICMS 162/94 do atual RICMS/12 seriam isentos do ICMS.

Ademais, salienta que nos períodos anteriores a 02/2012, o qual era aplicado o Convênio ICMS 34/96, não existia o Anexo Único, abrangendo todo e qualquer medicamento utilizado no

tratamento do câncer.

Ocorre que, como bem demonstrou o julgador de piso, as medicações objeto desta autuação fazem parte da substituição tributária, tanto que o recorrente apura tais valores, mas não recolhe. Ademais, no intuito de verificar as alegações do contribuinte, a referida JJF converteu o feito em diligência, não tendo o recorrente cumprido com as determinações capazes de comprovar que os medicamentos, de fato, faziam parte do Anexo Único, uma vez que anexou somente a bula como prova de suas alegações.

Ressalto que às fls. 652/656, o autuante especificou, medicamento por medicamento, as razões da autuação. Muitos não constam no Anexo Único, nem pelo nome, nem pelo princípio ativo. Outros só foram inseridos em momento posterior ao autuado e alguns são utilizados para os efeitos quimioterápicos, não sendo de uso exclusivo do tratamento do câncer.

Em que pese defender a isenção aos medicamentos voltados ao tratamento do câncer, uma vez que a saúde deve o objetivo em si, acessível e para todos, em se tratando de matéria de isenção, sua aplicação deve ser restrita ao que está permitido pelo Convênio.

Não estamos falando de NCM ou descrições distintas de um mesmo produto, mas de medicamentos que não fazem parte, nem pelo nome, nem pelo princípio ativo, do Convênio em questão.

Assim, acompanho o julgamento de piso pela Procedência da infração 1.

*A infração 2 trata de Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2014.*

O recorrente afirma que os produtos autuados constam na lista anexa ao Convênio ICMS 01/99, não podendo ser tributadas pelo imposto estadual. O Recorrente não trouxe elementos novos aos autos que pudessem comprovar que tais produtos constavam no Convênio ICMS 01/99.

Neste passo, a JJF converteu o feito em diligência para que o contribuinte indicasse o número da nota fiscal, a descrição do produto e o código de NCM. Caso comprovada a alegação defensiva, que fossem excluídos os respectivos valores do levantamento fiscal. Todavia, o recorrente apresentou tão somente cópias de DANFES e números das NF-e dos DANFES já apreciados na informação inicial.

Em que pese discordar do posicionamento cartesiano adotado pelo Fisco, de que as descrições e NCMs tenham que ser idênticas às constantes no Convênio, uma vez que há produtos iguais com nomenclaturas diferentes (distinções criadas pelos fabricantes), deve ser levada também em consideração a própria natureza e a essência do Convênio, que é a de isentar as operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde.

No caso em apreço, vislumbro que o contribuinte não trouxe elementos que pudessem demonstrar a correspondência entre os produtos constantes no Convênio com os produtos autuados. O feito foi convertido em diligência, oportunizando ao recorrente apresentar, de forma detalhada, os produtos e sua relação com o Convênio, o que não foi realizado.

Insta ressaltar que, caso o contribuinte tenha provas contundentes de que há verossimilhança entre os produtos autuados e os constantes no Convênio 01/99, havendo tão somente uma distinção na descrição dos mesmos, cabível seria o Controle de Legalidade junto à PGE para apreciação da matéria.

Assim, entendo pela Procedência da infração 2.

*Quanto à infração 3, relativa ao ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de abril a julho, outubro a dezembro de 2012; janeiro a março,*

setembro, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, março abril e junho de 2014, a mesma não merece qualquer reparo pelas mesmas razões apresentadas pelo julgador de primeiro grau.

Quanto às remessas em consignação, o art. 352-A do então RICMS/97 foi claro ao determinar que ocorra a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias voltadas à comercialização, **independente do regime de apuração**, sendo adotada a tributação normal nestes casos.

Ademais, quanto às isenções das mercadorias pertinentes ao Convênio 01/99, invoco os mesmos argumentos trazidos na infração 2 para fundamentar a negativa do acatamento das razões de defesa do Recorrente.

Mantida a infração 3.

A infração 4 trata de *Falta de recolhimento do ICMS devido por responsabilidade solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, nos meses de outubro de 2011; janeiro, fevereiro, abril, maio, outubro a dezembro de 2012; abril e maio de 2013.*

No caso em apreço, o Recorrente invoca o artigo 9º da Lei nº 7.014 no intuito de comprovar que não cabe exigir o imposto do destinatário que venha a receber medicamento do substituto tributário com imposto retido, ou seja, operações com fase de tributação encerrada.

Ocorre que, conforme preceitua o art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

O contribuinte foi intimado para apresentar as GNREs das Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, porém não apresentou no prazo exigido.

A JJF converteu o feito em diligência para que o autuante intimasse o autuado para apresentar as GNREs correspondentes ao recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia, e que fossem excluídas as operações comprovadas. Todavia, informou o autuante que *o defendente limitou-se a juntar cópia de e-mails trocados com o fornecedor Kimberly Clark Brasil e dos DANFEs relativos às notas fiscais eletrônicas constantes do demonstrativo da infração às fls.73 e 74.*

Assim, o Recorrente não elucidou a questão, devendo subsistir a infração 4 em sua integralidade.

Quanto à infração 5, que trata de *entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril a agosto, outubro a dezembro de 2012; fevereiro a outubro e dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$17.208,91*, mantenho a autuação, visto que o recorrente não seguiu a determinação legal de escrituração das notas fiscais de devolução.

Tal atitude inobservada do contribuinte implica no cometimento de um ilícito fiscal, o qual acarreta a penalidade aplicada em 1% sobre o valor das mercadorias, tendo o valor da autuação resultado em R\$17.208,91.

Considerando o caráter pedagógico da multa aplicada, e sendo o valor autuado razoável e proporcional ao ilícito cometido, não vislumbro razões para a redução suscitada pelo contribuinte com base no art. 148 do RPAF, c/c. o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Deste modo, acompanho o julgador de piso. Infração 5 mantida.

Quanto à infração 6, cuja imputação trata de *utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a março de 2012 e março de 2013*, a mesma também não tem razão para ser alterada.

O Recorrente aduz que houve crédito fiscal de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, tendo em vista que nos períodos onde se creditou no livro de entradas de produtos sujeitos a antecipação tributária, a própria empresa tratou de efetuar o estorno de crédito diretamente no livro de apuração.

Ocorre que os autuantes informam que as alegações do contribuinte não tiveram embasamento probatório algum. Informa que *o autuado não apresentou qualquer prova, não fez menção a valores, não especificou períodos, não juntou planilhas, não apresentou cópias de documentos, estando os argumentos defensivos sem base comprobatória.*

Ora, a legislação estadual é clara ao determinar que é vedado utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Como o recorrente não trouxe elementos aos autos que pudessem afastar a infração e, sendo que a negativa do cometimento da infração não tem o condão de elidir a autuação, acompanho a Junta na Procedência da infração 06.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299130.0087/15-4**, lavrado contra **EXPRESSA DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$401.470,88**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obriga acessória valor de **R\$17.208,91** e multa percentual no valor de **R\$36.252,56**, previstas nos incisos XI e II, “d”, do mesmo artigo e Lei citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS