

A. I. Nº - 207095.3020/16-0
AUTUADO - DDA DINÂMICA DISTRIBUIDORA E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E TRANSPORTES S/A.
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10.04.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0042-02/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada, pela legislação tributária estadual, a utilização de crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias com o imposto pago por antecipação ou substituição tributária. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 28/09/2016 para exigir ICMS no valor histórico de R\$483.021,30, crescido de multa de 60%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade: “*Infração 01 - 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento do imposto por substituição tributária.*” Fato ocorrido nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

O autuado apresenta defesa, fls. 63 a 79, e após fazer uma síntese dos fatos e transcrever os dispositivos dados como infringidos, afirma que o autuante incorreu em equívoco, notadamente na interpretação jurídico-tributária dos fatos, o que diz acarretar a nulidade do lançamento de ofício, na medida em que as operações objeto da autuação estão enquadradas nos seguintes CFOPs elencados pelo auditor fiscal: 1.102; 1.152; 1.949; 2.102; 2.403; 2.910; 2.949.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que o lançamento carece de motivação, de que não há indicação da base legal específica e que o enquadramento utilizado é genérico. Diz que o Auto de Infração não atende aos pressupostos fáticos e jurídicos necessários à sua lavratura, acarretando ofensa ao princípio da motivação dos atos administrativos. Afirma que não há nos documentos subjacentes aos autos qualquer referência à base legal, específica e detalhada, aplicável à suposta infração à legislação tributária. Destaca que não há a indicação do convênio, protocolo ou da legislação baiana aplicável, tornando impossível se defender adequadamente da autuação. Diz ser “esdrúxula” a exigência fiscal, pois cerceia a defesa e afronta aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da capacidade contributiva. Discorre sobre o princípio da motivação dos atos administrativos, cita doutrina, reproduz o disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal, e transcreve jurisprudência. Aduz que ao elaborar a defesa teve que fazer um exercício de abstração para compreender as razões que ensejam a lavratura do Auto de Infração. Requer a decretação da nulidade do lançamento.

No mérito, diz que é inaplicável a exigência da sistemática de ICMS devido por substituição tributária em relação às suas operações.

Afirma que outro ponto deste Auto de Infração que fulmina a pretensão fiscal baseia-se, sobretudo, na análise dos códigos CFOPs utilizados pelo auditor fiscal. Discorre sobre o Convênio ICM s/n, de 15/12/1970. Faz alusão ao Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF). Reproduz os termos dos CFOPs citados pelo autuante e, em seguida, afirma que todas as operações tratadas no Auto de Infração se referem a operações normais/regulares de

apuração do ICMS, sujeitas, portanto, à sistemática de créditos e débitos, sendo assim adequada a escrituração do imposto destacado na nota fiscal de entrada da mercadoria, em atendimento ao princípio da não cumulatividade.

Sustenta que o autuante enquadra as operações com CFOPs de operações regulares/normais de apuração do ICMS e, como tal, sujeitas à apuração de débitos e crédito, mas exige o tributo estadual sob a sistemática da substituição tributária, sem sequer tecer considerações sobre a existência de créditos vinculados às aquisições de mercadorias para revenda. Destaca que o lançamento foi feito como se o ICMS fosse um tributo cumulativo.

Requer a realização de diligência, para que o autuante indique as razões pelas quais desenquadrado o deficiente do regime normal de apuração do ICMS, considerando-o como se fosse do regime de apuração sob a sistemática da substituição tributária. Cita e reproduz dispositivos do RPAF-BA/99, para respaldar o seu pedido de diligência.

Alega que o posicionamento do autuante afronta o princípio da não cumulatividade, insculpido no art. 155, II, §2º, I, da Constituição Federal, cujo teor reproduziu. Discorre sobre esse princípio constitucional, cita doutrina e, mais adiante, afirma que o autuante deveria ter apontado o fundamento (princípio da motivação) pelo qual teria adotado esta postura que diz ser questionável. Reitera que houve cerceamento de defesa.

Ao finalizar, pede que seja decretada a improcedência ou a nulidade do Auto de Infração. Subsidiariamente, requer a conversão do processo em diligência.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 96 a 99, o autuante faz uma síntese da defesa e, em seguida, explica que o autuado escriturou, no livro Registro de Entradas/EFD, documentos fiscais com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária como se fossem tributadas normalmente, creditando-se indevidamente do ICMS. Diz que, no entanto, refez o levantamento excluindo mercadorias tipicamente tributadas, a exemplo de sucos. Para embasar seus argumentos, cita notas fiscais e produtos nelas relacionados, bem como reproduz parecer da Diretoria de Tributação (DITRI) acerca da situação tributária de esponjas para banho, escovas para lavar roupas e pás para lixo.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 227.098,15, bem como anexa ao processo novos demonstrativos (fls. 100 a 114)

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronuncia às fls. 119 a 124.

Afirma que, a despeito das retificações efetuadas na informação fiscal, ainda subjaz o equívoco incorrido pelo autuante, notadamente na interpretação jurídico-tributária dos fatos, o que diz acarretar a nulidade do lançamento de ofício. Volta a transcrever os CFOPs citado pelo autuante e repete trechos da defesa que já constam neste relatório.

Afirma que o critério jurídico adotado pelo autuante é ilógico, afronta o ordenamento jurídico-tributário subjacente à hipótese de incidência do ICMS. Sustenta que se impõe o julgamento do Auto de Infração improcedente, o que diz requerer.

Suscita a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, por ausência de indicação de motivação, por não indicação da base legal específica e por um enquadramento genérico. Repete argumentos trazidos na defesa e, mais adiante, frisa que mesmo após a informação fiscal, o autuante não se desincumbiu do seu dever legal de fundamentar detalhadamente o enquadramento jurídico-tributário aplicável ao contribuinte. Em seguida, passa a repisar argumentos trazidos na defesa.

Também no mérito, repete os argumentos já aduzidos na defesa e constantes neste relatório.

Ao finalizar, reitera os pedidos da defesa, requer a decretação da improcedência da autuação e solicita a realização de diligência.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 127 e 128.

Explica que a caracterização de uma mercadoria como enquadrada no regime de substituição tributária é feita de acordo com a classificação fiscal (NCM) e a descrição normativa. Aduz que não se pode considerar apenas a escrituração que tenha sido realizada pelo contribuinte mediante o CFOP utilizado.

Destaca que nos demonstrativos juntados quando da informação fiscal, fls. 101/114, vê-se que mercadorias inseridas no instituto da substituição tributária são tratadas como se fossem normais, creditando-se o autuado do valor do ICMS nas entradas, ora reclamando como indevido, principalmente as operações tidas como em bonificação ou outras entradas.

Afirma que a bonificação é uma prática comum nas relações comerciais e que as mercadorias fornecidas a esse título não têm ônus para o cliente. Frisa que não se deve confundir bonificação com brinde. Discorre sobre bonificação e, em seguida, diz que o RICMS-BA, no seu art. 54, prevê que os produtos fornecidos a título de bonificação fazem parte da base de cálculo do imposto nas operações internas e interestaduais. Aduz que a legislação baiana do ICMS obriga que na circulação da mercadoria fornecida em bonificação seja emitida nota fiscal, utilizando o CFOP 5.910/6.910, obedecendo os requisitos exigidos na legislação, bem como a sua tributação.

Informa que, *“com relação ao crédito, considerando o princípio da não cumulatividade do imposto, e uma vez que o fornecedor está tributando a bonificação, poderá permanecer com os créditos efetuados à época de sua aquisição, desde que a mercadoria não esteja enquadrada na substituição tributária do ICMS.”*

Transcreve jurisprudência acerca de bonificação e, mais adiante, reproduz o disposto no artigo 19 do RPAF-BA/99.

Ao concluir, pede que o Auto de Infração seja julgado com a redução do valor reclamado.

O autuado se pronunciou à fl. 137, ratificando em todos os termos os argumentos já aduzidos ao presente processo administrativo fiscal. Anexou às fls. 138 a 143 cópia da manifestação anterior com a assinatura do patrono do autuado.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 146, o processo foi convertido em diligência à INFAZ FEIRA DE SANTANA, para que o autuante atendesse às seguintes solicitações:

- 1 - Que fosse refeito o demonstrativo de fls. 101 a 114, incluindo duas colunas:
 - 1.1. uma com a indicação da NCM de cada mercadoria relacionada no citado demonstrativo;
 - 1.2. outra com a indicação do convênio, protocolo ou dispositivo legal ou regulamentar que enquadra a mercadoria relacionada na autuação no regime de substituição tributária.
- 2 - Caso não fosse possível fazer a inserção de colunas no demonstrativo, deveriam ser indicados, em demonstrativos apartados, os dados citados nos subitens “1.1” e “1.2” do item anterior.

A diligência foi atendida, conforme informação apresentada à fl. 149 dos autos.

Nessa informação, o autuante afirmou que em atenção ao pedido de diligência, juntou aos autos os seguinte documentos:

- a) 33 folhas do demonstrativo Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS substituído, revisado, reduzindo o valor reclamado para R\$ 72.664,36 (fls. 151 a 182);
- b) 01 folha com dados para atender ao item 1 do pedido de diligência (fl. 201);
- c) 01 folha com dados para atender ao item 2 do pedido de diligência (fl. 202);
- d) 20 folhas com dados de alguns produtos listados, indicando a NCM e o CFOP, obtidos do portal da nota fiscal eletrônica (fls. 183 a 200).

Informa que encaminhou ao e-mail do advogado e da responsável pelo Setor de Cobrança daquela Inspeção Fazendária os dados das alíneas citadas acima.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou às fls. 210 a 217.

Ressalta que o critério jurídico-tributário que foi adotado pelo autuante na lavratura do Auto de Infração era de que as mercadorias em tela estariam enquadradas no regime de substituição

tributária, e não da antecipação tributária, com encerramento da cadeia de tributação, conforme os dispositivos regulamentares listados no Auto de Infração, cujo teor transcreveu.

Afirma que a diligência foi cumprida apenas parcialmente e de maneira não satisfatória, pois:

- (i) Não indicou o código NCM de todas as mercadorias remanescentes no lançamento tributário em análise;
- (ii) Não apresentou os Convênios ICMS aplicáveis a todas as mercadorias vinculadas ao Auto de Infração, tendo indicado exclusivamente Protocolos ICMS, aplicáveis, sabidamente, a mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária, e não substituição tributária.
- (iii) Não apontou os códigos NCM relativos a todas as mercadorias objeto da fiscalização;
- (iv) Em suma, realizou a diligência de forma exemplificativa, enquanto que a determinação é no sentido de ser exaustiva.

Reproduz trecho de demonstrativos elaborados pelo autuante e, em seguida, repete que o lançamento de ofício originalmente trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Ressalta que o ordenamento jurídico-tributário não autoriza a alteração do critério jurídico do lançamento tributário. Diz que, nos termos da diligência efetuada, o enquadramento legal agora adotado é o de antecipação tributária, enquanto que o critério jurídico do Auto de Infração é o de enquadramento das mercadorias como sendo do regime de substituição tributária.

Argui a nulidade do Auto de Infração por afronta ao art. 146 do CTN, em decorrência de alteração do critério jurídico do lançamento.

Pontua que é vedado ao autuante, neste processo administrativo introduzir novo critério jurídico para fatos pretéritos, nos termos do art. 146 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), cujo teor reproduziu.

Ressalta que o autuante não apontou sequer um único Convênio ICMS, aduzindo apenas Protocolos ICMS que não dizem respeito a mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Diz que o cerceamento ao direito de defesa permanece, haja vista que o auditor fiscal não realizou o levantamento exaustivo das mercadorias objeto do Auto de Infração.

Alega que há insegurança jurídica quanto ao crédito tributário, pois a cada diligência, é adotada uma postura: ora reduz o crédito tributário, ora altera o critério jurídico do lançamento.

Discorre sobre lançamento tributário de ofício, cita o princípio da motivação dos atos administrativos, diz que a alteração da motivação de lançamento exige a lavratura de novo Auto de Infração e reproduz ementas de acórdãos da CARF e transcreve doutrina.

Diz que, se superada a argumentação acima, reitera todos os argumentos de defesa apresentados oportunamente, que culminam no pedido de julgamento pela improcedência do Auto de Infração. Requer nova conversão do processo em diligência, para que o autuante proceda à evidenciação de toda norma jurídico-tributária subjacente ao crédito tributário em epígrafe.

Ao finalizar, refuta os termos do Auto de Infração, reitera os pedidos expostos acima e na defesa e requer o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Conforme já relatado, no Auto de Infração em epígrafe o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 483.021,30, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o lançamento carece de fundamentação, de que não há indicação da base legal específica e que o enquadramento utilizado pelo autuante é genérico.

Ao contrário do afirmado na defesa, o Auto de Infração contém demonstrativos detalhados da forma de apuração do imposto, listando cada uma das operações cujo crédito fiscal foi

considerado como indevido. Por sua vez o enquadramento legal utilizado pelo autuante está em conformidade com a infração apurada, haja vista que o art. 97, IV, “b”, do RICMS-BA/97, e o art. 290 do RICMS-BA/12 vedam a apropriação de crédito fiscal decorrente de aquisição de mercadoria cujo pagamento do imposto tenha sido feito por antecipação ou substituição tributária. Nesse ponto, é relevante salientar que, nos termos do art. 19 do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. 7.629/99), “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”.

Não é razão de nulidade a falta de indicação do convênio, protocolo ou dispositivo da legislação tributária estadual que enquadrou as mercadorias no regime de substituição ou antecipação tributária, pois o contribuinte do ICMS deve conhecer a situação tributária de cada uma das mercadorias que negocia. Não lhe é dado alegar desconhecer a legislação que rege a sua atividade empresarial. Contudo, por precaução, o processo foi convertido em diligência à INFAZ FEIRA DE SANTANA, para que o autuante indicasse os acordos interestaduais ou o dispositivo da legislação tributária estadual que atendiam o desconhecimento do autuado. A diligência foi cumprida satisfatoriamente, tendo o autuante indicado as normas do CONFAZ e da SEFAZ-BA que enquadravam, no regime de substituição tributária, as mercadorias que remanesceram na autuação após a diligência.

Pelo acima exposto, afasto a preliminar de nulidade arguida na defesa e reiterado no pronunciamento de fls. 119 a 124.

Ao ser notificado acerca do resultado da diligência realizada, o autuado voltou a suscitar a nulidade do Auto de Infração, desta vez em razão de alteração do critério jurídico do lançamento de ofício, pois entende que originalmente a acusação tratava de crédito indevido referente a mercadorias com o imposto pago por substituição tributária e, na diligência, o autuante teria mudado para mercadorias com o imposto pago por antecipação tributária.

Essa preliminar não merece acolhimento, uma vez que o termo “substituição tributária” constante no Auto de Infração engloba a substituição tributária propriamente dita e a antecipação tributária. Esse fato fica claro quando se observa que tanto o art. 97, IV, “b” do RICMS-BA/97, como o art. 290 do RICMS-BA/12, vedam a utilização de crédito fiscal referente à aquisição de mercadoria com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária. Desse modo, não houve a alegada alteração do critério jurídico do lançamento tributário e, portanto, também fica afastada essa preliminar de nulidade.

Indefiro, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF-BA/99, a solicitação de nova diligência para complementar a que já foi realizada, pois a diligência efetuada atende plenamente as solicitações dos julgadores e deixa o processo em condições de julgamento. Também não há razão para a verificação do suposto “desenquadramento” do autuado do regime normal de apuração, uma vez que no Auto de Infração não houve “desenquadramento” algum, conforme ficará demonstrado na apreciação do mérito da lide.

Adentrando ao mérito, verifico que o demonstrativo de fls. 52 a 54 e retificado às fls. 151 a 182 relaciona operações de aquisição de mercadorias cujo imposto fora pago por substituição ou antecipação tributária, com a utilização do correspondente crédito fiscal. Nessa situação, por força do art. 97, IV, “b”, do RICMS-BA/97, e 290 do RICMS-BA/12, a apropriação de crédito fiscal fica vedada, senão vejamos a redação desses dispositivos regulamentares:

RICMS-BA/97

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

[...]

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

[...]

b) *tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

RICMS-BA/12

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

A separação das operações relacionadas no lançamento segundo os CFOPs não tem pertinência com a autuação. A exigência fiscal decorre do fato de que as mercadorias listadas no Auto de Infração tiveram o imposto pago por substituição ou antecipação tributária e, no entanto, o autuado utilizou os créditos fiscais referentes a essas aquisições, infringindo, assim, o previsto nos dispositivos regulamentares transcritos acima. Dessa forma, o fato de as operações relacionadas na autuação serem sujeitas à sistemática de débitos x créditos não possui o condão de elidir a utilização indevida de crédito fiscal.

Em sua defesa, o autuado alega que a exigência fiscal afronta o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS e, por via reflexa, o princípio da capacidade contributiva.

Não acolho essa tese defensiva, pois a legislação tributária estadual veda a apropriação do crédito fiscal na situação em tela, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme o art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Quanto à apuração do valor devido, observo que apesar de o defendente não indicar a existência de mercadoria que não tivesse o imposto pago por substituição ou antecipação, o autuante na informação fiscal e na diligência refez a apuração do imposto devido, excluindo as entradas referentes a mercadorias tributadas, a exemplo de sucos, o que reduziu o valor devido de R\$ 483.021,30 para R\$ 72.664,36.

Acato essas retificações efetuadas pelo autuante, tendo em vista que essas correções foram realizadas pelo próprio preposto fiscal que executou a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em comento e que teve acesso aos livros e documentos do autuado. Em consequência, a infração imputada ao autuado subsiste parcialmente, consoante a apuração que foi refeita pelo autuante às fls. 151 a 182.

Por fim, ressalto que o autuante enviou arquivos com as planilhas integrais elaboradas na diligência para o endereço a que se refere o §4º do art. 8º do RPAF-BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 72.664,36, como foi apurado pelo autuante na diligência, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

DATA OCORR	DATA VENC.	B. CÁLCULO	ALÍQ.	MULTA	VALOR
31/01/12	09/02/12	12.722,00	17%	60%	2.162,74
29/02/12	09/03/12	30.555,35	17%	60%	5.194,41
31/03/12	09/04/12	20.261,41	17%	60%	3.444,44
30/04/12	09/05/12	7.167,59	17%	60%	1.218,49
31/05/12	09/06/12	19.605,76	17%	60%	3.332,98
30/06/12	09/07/12	25.048,94	17%	60%	4.258,32
31/07/12	09/08/12	8.373,35	17%	60%	1.423,47
31/08/12	09/09/12	21.090,65	17%	60%	3.585,41
30/09/12	09/10/12	22.663,94	17%	60%	3.852,87

31/10/12	09/11/12	24.363,47	17%	60%	4.141,79
30/11/12	09/12/12	24.234,71	17%	60%	4.119,90
31/12/12	09/01/13	20.273,47	17%	60%	3.446,49
31/01/13	09/02/13	25.425,59	17%	60%	4.322,35
28/02/13	09/03/13	41.553,94	17%	60%	7.064,17
31/03/13	09/04/13	7.754,65	17%	60%	1.318,29
30/04/13	09/05/13	8.687,94	17%	60%	1.476,95
31/05/13	09/06/13	3.292,82	17%	60%	559,78
30/06/13	09/07/13	22.486,76	17%	60%	3.822,75
31/07/13	09/08/13	4.213,65	17%	60%	716,32
31/08/13	09/09/13	6.735,41	17%	60%	1.145,02
30/09/13	09/10/13	23.799,35	17%	60%	4.045,89
31/10/13	09/11/13	11.465,35	17%	60%	1.949,11
30/11/13	09/12/13	24.868,00	17%	60%	4.227,56
31/12/13	09/01/14	10.793,30	17%	60%	1.834,86
SOMATÓRIO					72.664,36

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207095.3020/16-0**, lavrado contra **DDA DINÂMICA DISTRIBUIDORA E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E TRANSPORTES S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.664,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2018.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR