

A. I. Nº - 281082.0005/18-4
AUTUADO - NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/08/2019

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0091-01/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DE USO/CONSUMO. Autuado elide parcialmente a autuação ao apresentar elementos comprobatórios de suas alegações. Reconhece como devida parte da exigência fiscal. Os próprios autuantes na Informação Fiscal acataram parcialmente as alegações defensivas e refizeram os cálculos reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **2.DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO;** Por ser esta infração diretamente vinculada à infração 1, a exclusão dos itens exigidos naquela infração implicou, também, na exclusão dos valores apontados nesta infração, resultando na insubsistência da autuação. Os próprios autuantes na Informação Fiscal se manifestaram pela improcedência deste item da autuação. Infração 2 insubsistente. **b) BENS DESTINADOS AO ATIVO E/OU CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Em conformidade com a Constituição Federal (art. 155, II, § 2º, XII, “i”) e a Lei Complementar nº 87/96 (art.13, §1º), o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo, inclusive no tocante à base de cálculo do imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias ou bens oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento (ICMS DIFAL). Metodologia de cálculo adotada pela Fiscalização se apresenta correta. Infração 3 subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$37.790,85, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março, maio, junho e dezembro de 2014, janeiro a abril, junho, agosto, outubro e novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$18.657,97, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de maio e junho de 2014, abril, junho e novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.790,70, acrescido da multa de 60%;

3. 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 e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.342,18, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 49 a 60). Indica as pessoas da empresa responsáveis pelo acompanhamento do trâmite do presente processo. Reporta-se sobre os fatos que ensejaram a autuação. Discorre sobre a tempestividade da peça defensiva.

Reporta-se sobre as infrações 1 e 2. Consigna que optou por defendê-las conjuntamente em face do vínculo existente entre ambas as infrações.

Diz que em conformidade com a planilha do Anexo I – LISTAGEM DAS NOTAS FISCAIS que apresenta demonstra a finalidade e o destino dos produtos constantes nas referidas notas fiscais. Esclarece que a partir disso, reconheceu parte da infração e realizou o recolhimento dos valores reconhecidos no dia 31/08/2018, conforme “Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO”, no valor histórico de R\$3.018,19.

Quanto aos demais itens, entende que a Fiscalização não compreendeu perfeitamente a lisura dos fatos que envolvem os referidos itens.

Aduz que desse modo, na tentativa de esclarecer essa situação e buscar um melhor detalhamento, optou por impugnar estas infrações, que serão melhores explicitadas ponto a ponto, conforme demonstrado no quadro que apresenta.

No que tange ao Item 01 “Insumo”, diz que de acordo com o detalhamento apresentado nos anexos do Auto de Infração, verificou que o item “gás natural canalizado” fora considerado como item de uso e consumo e desta feita, teve o aproveitamento de seu crédito, qual seja o valor de R\$ 2.814,19, glosado pelos autuantes.

Manifesta o entendimento de que este posicionamento não deve permanecer, haja vista que este item tem aplicabilidade direta na atividade produtiva da empresa, nos termos da Lei Complementar nº 87/96, cujos dispositivos legais pertinentes reproduz.

Observa que a Lei Kandir veda, expressamente, os creditamentos de ICMS pertinentes às atividades alheias àquelas produzidas no estabelecimento do contribuinte (art. 20, § 1º - tais como veículos, transporte, alimentação de funcionários, etc...) ou aos bens de uso e consumo do estabelecimento (art. 33, I - destinados ao suporte da estrutura física da empresa).

Acrescenta que por outro lado, impõe como requisito ao creditamento do ICMS a exigência de que os insumos estejam vinculados à atividade essencial do estabelecimento, entretanto, não exige que tais insumos componham o produto final ou sejam integralmente consumidos no processo fabril.

Afirma que é forçoso concluir, desse modo, que o citado artigo 20 preconiza, como regra geral, a ampla concessão de direito ao crédito no que tange às operações que impliquem em entrada de mercadorias no estabelecimento, não impondo, em seu bojo, qualquer distinção ou restrição ao referido creditamento.

Salienta que o artigo 33, inciso I da LC 87/96, por sua vez, traz à baila hipótese que excepciona a regra geral descrita no artigo 20 da Lei Kandir, restringindo o direito ao crédito de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento às entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Assevera que em se tratando de produtos essenciais ao processo produtivo do contribuinte, não há que se enquadrá-los como bens de uso e consumo do estabelecimento, e tampouco que se falar na limitação imposta pelo artigo 33, inciso I, da LC 87/96. Ao contrário, tal procedimento é plenamente autorizado pelo art. 20 da Lei Kandir.

Diz que é nessa toada que se insere a realidade da empresa, sendo o “gás natural canalizado” item de grande relevância para a sua atividade fim, ficando surpreso com a glosa efetuada pelos

autuantes.

Afirma que é de clareza solar que essa despesa tem como aplicabilidade as atividades produtivas da empresa. Acrescenta que a própria LC 87/96 determina que, em se verificando que as mercadorias utilizadas pelo contribuinte se mostram essenciais ao processo fabril, está evidenciado o direito ao creditamento do ICMS.

Manifesta o entendimento de que não assiste razão a Fiscalização para manter a glosa do crédito de ICMS do “gás natural canalizado”, em face à perfeita adequação às determinações legais de regência.

Conclusivamente, diz que desse modo, não há outra conclusão possível senão a total inaplicabilidade da infração suscitada e, nestes termos, pugna pela correção do ponto aduzido pelos autuantes.

Quanto ao Item 02 – “Valor Estornado na Apuração”, observa que a Fiscalização glosou os créditos de ICMS apropriados no montante de R\$ 516,66, conforme tabela que apresenta abaixo:

Código	Descrição	Cred.Indevido
200094	DISCO DE DESBASTE 4.1/2	36,45
200172	CORREIA SVX750 3560	197,62
200285	ROLAMENTO 6209 ZZ C3 NACHI	13,72
201307	CORREIA A-46	16,80
201542	BROCA DE VIDIA 3/16	12,15
202501	ESCOVA ACO MANUAL C/ CABO	1,90
208762	CHAPA INOX 1/8	182,02
230016	LUVA DE VAQUETA	56,00
TOTAL		516,66

Alega que muito embora à primeira vista, o procedimento dos autuantes pareça correto, o que não fora observado é que os valores creditados foram objeto de estorno por parte da empresa nos seus livros fiscais de ICMS nos respectivos períodos de apuração. Acrescenta que conforme poderá ser observado no Anexo III – ESTORNO DE CRÉDITOS, os valores acima rechaçados pela SEFAZ/BA foram estornados nos seguintes períodos e valores:

Período	Valor (R\$)
dez/14	197,62
jan/15	39,57
fev/15	190,47
mar/15	89,00
TOTAL	516,66

Afirma que é certo que não houve aproveitamento indevido de créditos por parte da empresa, haja vista que os valores questionados foram expurgados de sua apuração para que não houvesse qualquer prejuízo aos cofres públicos.

Conclusivamente, pugna pela correção do ponto aduzido pela Fiscalização, em face da total inaplicabilidade da infração suscitada.

No tocante ao Item 03 e Item 04 – “Retorno de Demonstração – Saída Tributada” e “Retorno de Garantia – Saída Tributada”, respectivamente, consigna que a classificação dada pelos autuantes é de que os itens que apresenta na tabela abaixo correspondem a materiais de uso e consumo e por via de consequência, em respeito à legislação vigente, teria o seu crédito desconsiderado na apuração do ICMS.

Código	Descrição	Cred.Indevido	Classificação
203472	FACAS EM ACO C/ TEFLON	0,46	Retorno de Demonstração
207329	FACA P/ SIST.GALA W/SCREWS	0,29	Retorno de Demonstração
208022	CHAVE DE PARTIDA	420,00	Retorno de Garantia
400542	EXAUSTOR AXIAL	4.800,00	Retorno de Garantia
TOTAL		5.220,75	

Diz que da análise dos documentos fiscais envolvidos, percebe-se que os autuantes não se

atentaram a realidade dos fatos, pois, conforme pode ser visto no Anexo VI – Notas Fiscais de Demonstração e Garantia, as notas fiscais envolvidas correspondem a operações de remessa e retorno de itens para fins de demonstração e conserto por garantia que foram tributadas quando da sua saída.

Afirma que desse modo, nota-se que o procedimento de crédito não se apensa à questão da natureza do item, mas tão somente a uma operação de expurgo de crédito decorrente de uma operação de devolução que tinha sido tributada outrora.

Observa que o procedimento de crédito apenas tem o condão de neutralizar o efeito da tributação de ICMS que tinha ocorrido na operação antecedente, inexistindo qualquer alusão a ser feita quanto à possibilidade de ter se creditado de itens de uso e consumo.

Salienta que diante dessa condição, é salutar que se referencie que, por não se tratar de aquisição de itens de uso e consumo, mas sim de uma operação que visa a expurgar o creditamento de uma operação anterior, não há que se suscitar qualquer possibilidade de exigência de pagamento do DIFAL nestas operações, haja vista que os fatos geradores correspondentes sequer existiram.

Salienta que resta evidente que foram tolhidas as argumentações quanto a existência de apropriação indevida de créditos e quanto a ausência de recolhimento do diferencial de alíquotas de R\$4.760,66 para os itens em questão, porquanto insustentáveis perante aos fatos consubstanciados no bojo desta defesa.

Conclusivamente, requer que os autuantes se retratem quanto à exigência de diferencial de alíquotas tanto para operações em garantia quanto para o retorno de demonstração, bem como retifique suas considerações acerca da glosa dos créditos de ICMS correspondentes, de modo que seja reconhecida a inconsistência dos argumentos mencionados no processo em análise.

Quanto ao Item 05 – “Outras Entradas Destinadas a Brindes”, afirma que entre os itens indicados pelos autuantes para impedir a apropriação dos créditos de ICMS, identificou a existência de materiais cujo posicionamento não deve prosperar.

Alega que identificou estes itens como brindes no Anexo IV – DANFES BRINDES e sinalizou que se trata de materiais classificados com CFOP 1949/2949 – Outras Entradas destinadas a Brindes, os quais seguiu o procedimento, conforme consta no art. 388 do RICMS/BA quando estabelece que na entrada deve se emitir Nota Fiscal de saída para efeito de equiparação de alíquotas e por consequência o pagamento do ICMS.

Salienta que colacionou todos os DANFES relacionados às respectivas Notas Fiscais de saída conforme consta no RICMS/BA, cuja redação do dispositivo regulamentar reproduz.

Assevera que se verifica que o procedimento adotado pela empresa está perfeitamente adstrito as normas vigentes sobre a operação.

Conclusivamente, diz que restam tolhidas as alegações dos autuantes de que os créditos são improcedentes e de que se deve efetuar recolhimento de DIFAL sobre estas aquisições, porquanto insustentáveis.

No tocante ao Item 06 – “Entradas para Teste”, diz que verificou que a Fiscalização considerou que a entrada do item “DISCO SEGMENTADOR MENOR D432” corresponderia a uma aquisição de item de uso e consumo que fora sido erroneamente creditado pela empresa.

Afirma que mais uma vez, os autuantes não verificaram efetivamente a operação que produziu o registro do crédito em questão. Diz que neste caso, a operação que originou o registro dos valores dos créditos de ICMS, corresponde a uma remessa para teste que fora tributada integralmente, como poderá ser visto no Anexo VII – Entrada para Teste.

Menciona que a Constituição Federal determina em seu art. 155, § 2º, inciso XII, que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. Acrescenta que a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo a previsão constitucional, disciplinou o regime de

compensação, permitindo ao contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado em entrada de mercadorias. Reproduz as normas aduzidas.

Assevera que o procedimento adotado pela empresa de se creditar de imposto que fora cobrado em etapa anterior da cadeia de produção atende perfeitamente ao princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que em nenhum momento, a razão pela qual o crédito fora aproveitado coaduna-se a classificação do item enquanto uso e consumo, mas tão somente ao respeito ao regime de apuração não cumulativo determinado legalmente para o ICMS.

Conclusivamente, pugna pelo reconhecimento da inconsistência dos argumentos mencionados na peça acusatória.

No que tange ao Item 07 – “Devolução de Venda de Item de Consumo – Saída Tributada”, diz que verificou que os autuantes classificaram como crédito indevido de uso e consumo o ICMS apropriado do item “Bebedouro para mesa” no valor de R\$ 66,30.

Alega que não ficara claro para os autuantes é que o valor não se trata de crédito indevido de uso e consumo, mas tão somente ao procedimento de expurgo de crédito decorrente de uma operação de devolução que tinha sido tributada anteriormente.

Salienta que o amparo probante está nos documentos fiscais envolvidos na operação de venda e devolução, dispostas no Anexo V – Notas Fiscais Devolução, quando fica evidenciado que a operação de saída tivera tributação e que, o lançamento refutado pelo Fisco, representa apenas um estorno do quanto anteriormente oferecido tributado e recolhido aos cofres públicos.

Diz que resta evidente que neste caso não houve qualquer indicativo de que a empresa efetuara a apropriação de créditos indevidos de uso e consumo, mas apenas a perfeita adequação de sua apuração os procedimentos decorrentes da operação intentada.

Conclusivamente, diz que desse modo, é indiscutível que os argumentos da Fiscalização para sustentar a glosa deste crédito não deve prosperar.

No respeitante ao Item 08- “Item de Consumo”, entende que se trata de itens de consumo, classificados incorretamente e, nestes termos, creditado de forma igualmente indevida.

Conclusivamente, consigna que reconhece o erro e acata as infrações na forma do recolhimento do valor histórico de R\$204,00 no dia 31/08/2018, conforme Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO.

Relativamente à infração 3, sustenta que a exigência fiscal está equivocada.

Frisa que de boa-fé, ciente da sua obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do diferencial de alíquotas, procedeu com a operação para as aquisições cujo fato gerador incitava o pagamento deste tributo.

Observa que a Fiscalização efetuou um recálculo dos valores recolhidos pela empresa no período fiscalizado e identificou, em seu entendimento, que existia inconsistência na apuração dos valores, o que resultou na exigência da diferença de DIFAL a recolher no valor de R\$14.342,17, conforme tabela que apresenta.

Alega que verificou que a Lei nº 7.014/96 sofrera algumas alterações no ano de 2016, sendo a primeira delas correspondente a alíquota de ICMS, a qual passou ao percentual de 18% a partir de 10/03/2016, nos termos do art. 15 deste diploma legal e a segunda alteração correspondente à própria base de cálculo da DIFAL, a qual passou a determinar a seguinte indicação no bojo do art. 17.

Afirma que a nova determinação legal incluiu alguns elementos na base de cálculo do DIFAL e, pelo exposto, inclusive o próprio diferencial de alíquotas.

Diz que ciente dessas novas determinações para o ano de 2016, a Fiscalização efetuou o recálculo

dos valores da DIFAL da empresa segundo a seguinte fórmula de cálculo:

$$[(\text{Base de Cálculo} - \text{ICMS da Operação}) / (1 - \text{Alíquota Interna})] * (\text{Diferença de Alíquotas}) = \text{DIFAL a PAGAR}$$

Assevera, contudo, que a metodologia adotada pela Fiscalização carece de adesão aos termos da Lei nº 7.014/96, pois, conforme pode ser visto, o regramento determina que a diferença de alíquotas integre a base de cálculo do DIFAL, mas em nenhum momento indica que a alíquota interna é que deverá figurar nesta mensuração. Acrescenta que com isto, pode-se observar uma majoração nas bases recalculadas por parte da Fiscalização, haja vista que a metodologia adotada, contraria a lei que enseja este formato de apuração.

Alega que sem entender qual seria o motivo pelo qual a Fiscalização estaria utilizando uma base de cálculo sem qualquer vinculação aos termos da lei que condiciona as suas atuações, verificou que a SEFAZ/BA publicou um “Perguntas e Respostas” indicando o cálculo mediante este procedimento.

Assinala que este Conselho ter efetuado a orientação para fins de cálculo da DIFAL por parte dos Contribuintes, muito lhe assusta uma determinação que tenha como objetivo contrariar os termos disposto na lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, constitucionalmente consagrado.

Afirma que não há como se sustentar uma metodologia de cálculo que tenha como fulcro um dispositivo hierarquicamente inferior que a lei que o orienta.

Diz que assim sendo, no melhor entendimento da lei, entende que a fórmula de cálculo a ser aplicada para esta condição deve-se ater aos seguintes termos:

$$[(\text{Base de Cálculo} - \text{ICMS da Operação}) / (1 - \text{Diferença de Alíquotas})] * (\text{Diferença de Alíquotas}) = \text{DIFAL a PAGAR}$$

Registra que seguindo os termos dispostos na legislação supramencionada, obteve o seguinte panorama comparativo:

Apuração DIFAL		
Recálculo NORDESTE	Recálculo SEFAZ/BA	Diferença
102.142,09	108.805,08	6.662,99

Frisa que este cálculo consta detalhado no Anexo VIII – Cálculo do DIFAL para que possa ser objeto de apreciação e anuência por parte dos Julgadores.

Alega que resta evidente que a SEFAZ/BA se equivocou na determinação da metodologia a ser observada pelos Contribuintes no cálculo da DIFAL. Acrescenta que é certo que a empresa, quando do efetivo fato gerador, não efetuou o recolhimento de acordo com as novas determinações dispostas na Lei nº 7.014/96, contudo, isto não dá o direito de a Fazenda Estadual da Bahia não aplicar corretamente os ditames legais para o recálculo dos valores de DIFAL devidos.

Frisa que é salutar que a diferença de DIFAL a ser recolhida pela empresa esteja em consonância aos termos da legislação vigente. Manifesta o entendimento de que, em sendo as suas argumentações acolhidas por este CONSEF, os valores efetivamente devidos para a infração em comento correspondem ao valor de R\$7.679,18, conforme tabela que apresenta abaixo:

Apuração DIFAL		
DIFAL Recolhido	DIFAL Devido	Diferença
94.462,91	102.142,09	7.679,18

Registra que certo de que seus argumentos serão plenamente acatados por este CONSEF, procedeu ao pagamento do montante em questão, conforme pode ser verificado no DAE constante no Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO da defesa.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- em relação às infrações 1 e 2 – item 1) que a Fiscalização reconsidere suas alegações quanto ao

item de insumo, visto que o seu creditamento está abarcado no art. 20 da Lei Kandir; itens 2, 3, 4, 6 e 7) que a Fiscalização reavalie as informações referentes as operações de remessas/retornos, entradas para testes e devoluções para considerar os créditos correspondentes e desconsidere a cobrança adicional do valor de diferencial de alíquota, haja vista não ter de se falar em uso e consumo; item 5) que a Fiscalização reconheça o valor do crédito referente as entradas de brindes, bem como desconsidere a cobrança adicional do valor de diferencial de alíquota, visto que o procedimento está em linha com os termos do RICMS/BA;

- em relação à infração 3 – que seja reformulada a acusação fiscal, uma vez que restou claro que a base de cálculo utilizada para mensurar a diferença da DIFAL a ser recolhida não coaduna com os termos do art. 17 da Lei nº 7.014/96;
- a juntada dos documentos a impugnação.

Os autuantes prestaram Informação Fiscal (fls. 164 a 171). Consignam que o autuado impugnou conjuntamente as infrações 1 e 2, justificando pela interdependência das exigências. Acrescentam que o autuado consolidou os itens e respectivos valores na tabela constante à fl. 51 dos autos, que reproduzem como tabela 01 para indexação na peça informativa.

Observam que os valores históricos da tabela, são os valores das infrações 1 e 2. Explicam que acompanharão a metodologia e abordagem efetuadas pelo autuado, detalhadas no Anexo I da Defesa, fl. 62 dos autos, identificando os produtos de cada item mencionados na tabela 01, conforme literalmente abaixo:

Tabela 01

1 – Insumo: Dizem que se trata do Produto Gás Natural Canalizado cujo crédito fiscal foi glosado mediante o entendimento, no curso da fiscalização, ser este produto de uso e consumo do estabelecimento. Afirmam que o autuado não desfaz esse entendimento, ou seja, não consegue comprovar como sendo utilizado diretamente no processo produtivo, de maneira que remanescerá no valor total da exigência na Infração 1.

2 - Os valores estornados da apuração: esclarecem que são os produtos constantes da tabela que apresentam (tabela 02), mencionados pelo autuado à fl. 53 dos autos. Afirmam que estes valores, verdadeiramente, foram identificados na EFD do contribuinte como estornos de ICMS decorrente de operações de devolução de produtos de uso e consumo, cujos valores estão consolidados no quadro ao lado, por período de apuração.

Dizem que desse modo, serão retirados do levantamento pertinente os itens de produtos acima mencionados (Tabela 02) que foram devolvidos, e deduzidos, consequentemente, do valor histórico da exigência, o montante de R\$516,66.

3 – Retorno de Demonstração com Saída tributada: consignam que se trata de operações de demonstração, cujo retorno fora debitado do imposto, conforme NFE-000.203.478 de 08.01.2015, cópia anexa à fl. 113 dos autos. ICMS no valor de R\$0,75.

4 – Retorno de Garantia com Saída Tributada: No valor de R\$5.200,00. Dizem que se trata de creditamento de ICMS em operações de entrada de garantia, mas que foram desfeitas com débito do imposto em montante de igual valor dos créditos, conforme demonstrados com cópias de NFE-205.904 e 208.051, cópias anexadas às fls. 114/115 dos autos.

Assinalam que o quadro abaixo identifica produtos da infração 1, mencionados nos itens 03 e 04 da Tabela 01, no valor de R\$5.220,75, valor este que deve ser retirado da exigência da infração 1, por entenderem que assiste razão ao autuado quanto a estes itens.

Código	Descrição	Cred. Indevido	Classificação
203472	FACAS EM ACO C/ TEFLON	0,46	Retorno de Demonstração
207329	FACA P/ SIST.GALA W/SCREWS	0,29	Retorno de Demonstração
208022	CHAVE DE PARTIDA	420,00	Retorno de Garantia
400542	EXAUSTOR AXIAL	4.800,00	Retorno de Garantia
TOTAL		5.220,75	

5 – Outras Entradas destinadas a Brindes: Operações no valor de R\$704,25. Afirmam que o autuado para este item não identifica os produtos que compõem este grupo. Entretanto, dizem que em conformidade com o RICMS/BA, artigo 389, I, II, relativamente ao tratamento de aquisição, distribuição e entrega de brindes, o contribuinte deve emitir, no mesmo período de apuração que ocorrer a entrada, Nota Fiscal de saída com destaque de ICMS.

Esclarecem que assim sendo, excluam da exigência fiscal do ICMS glosado na infração 1, todos os itens de entradas de “Brindes” cuja saídas ocorreram, com destaque de ICMS, no mesmo período de apuração das respectivas entradas, conforme listagem que apresentam.

6 – Entrada para Teste: dizem que se trata do item “Disco Segmentador Menor D432”, cujo imposto creditado no valor de R\$9.131,82, fora glosado. Acrescentam que esta operação com a natureza de “Entrada para teste”, não caracteriza hipótese de aproveitamento de crédito de ICMS. Entendem que como não ocorreu saída tributada em devolução do item, a exigência fiscal deve persistir no valor remanescente da infração 1.

7 – Devolução de Venda de Item de Consumo: observam que se refere ao produto “Bebedouro para mesa” cujo ICMS foi considerado indevido no valor de R\$66,30. Dizem que o autuado alega tratar-se de devolução de bem de uso e consumo, apresentando cópia de documento fiscal, acostada à fl. 108 dos autos.

Sustentam que a alegação defensiva não merece acolhida, uma vez que a Nota Fiscal apresentada como comprovação da operação de devolução fora emitida por estabelecimento diverso do autuado.

Afirmam que dessa forma, persiste a exigência do de R\$66,30, no valor remanescente da exigência da infração 1.

8 – Item de consumo: dizem que se refere ao item “ECOTHINER SCO 333” que o autuado reconhece como procedente a exigência fiscal do ICMS no valor de R\$204,00, e afirma que este valor está incluído no DAE de recolhimento espontâneo, cuja cópia está acostada à fl. 62 dos autos.

Conclusivamente, dizem que diante do exposto e do que fora reconhecido pelo autuado e o que acataram, remanescem os itens de produtos constante do quadro Tabela 03 que apresentam, no valor total de R\$12.216,31 para a infração 1, conforme relatórios SIAF, Resumo e por item de produto, anexado a Informação Fiscal.

Tabela 03

CodItem	DescrItem	VIBcIcms	CredIndev
‘00030063’	ECOTHINER SCO 333	1.200,00	204,00
‘00080003’	GAS NATURAL CANALIZADO	16.554,24	2.814,19
‘00290482’	BEBEDOURO P/ MESA	390,00	66,30
‘00403218’	DISCO SEGMENTADOR MENOR D432	53.716,61	9.131,82
Total			R\$ 12.216,31

No que concerne à infração 2, consignam que conforme descrito acima, fora exigido o ICMS decorrente de operações de entrada de bens de uso e consumo oriundos de outras unidades da Federação, que não se revelaram procedentes no decorrer da análise da infração 1.

Dizem que desse modo, a infração 2 é improcedente, haja vista que todos os produtos nesta condição foram excluídos da Infração 1.

Quanto a Infração 03, relativamente à metodologia de cálculo do ICMS DIFAL, afirmam que não assiste razão ao autuado, haja vista que com a redação alterada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16 a Lei nº 7.014/96, em relação à base de cálculo da apuração do ICMS diferencial de alíquota, passou a ter a seguinte redação:

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.

Observam que dessa forma, para determinação da base de cálculo a ser utilizada para fins de apuração do imposto referente à diferença de alíquotas nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto, de acordo com a regra acima referida, a DIFAL devida nas aquisições de material de uso ou consumo passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal expurgando-se o ICMS da alíquota do estado de origem e incluindo em sua própria base de cálculo a tributação final do Estado da Bahia, sobre a qual será aplicada a alíquota interna da Unidade Federada de destino.

Mencionam nesse sentido, que a questão 14 das “Perguntas e Respostas” disponibilizada no site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, ao exemplificar a forma do cálculo trazida pela Lei nº 13.373, em vigor a partir de 01/01/2016, apresenta exemplo de cálculo na forma abaixo:

14. Quando o contribuinte do regime de conta corrente fiscal na UF de destino, comprar de uma indústria não optante pelo Simples Nacional no Estado do Paraná, com IPI, aquisição de material de uso ou consumo, qual o método de cálculo que deverá ser aplicado para apuração do ICMS do DIFAL?

(A) Valor do produto: R\$ 1.000,00

(B) IPI destacado na NF-e: R\$ 100,00

(C) Alíquota do Estado de origem: 7%

(D) ICMS destacado na NF-e: R\$ 77,00

(E) Valor total do documento fiscal: R\$ 1.100,00

(F) Extração do ICMS Interestadual: $R\$ 1.100,00 \times 0,93 = R\$ 1.023,00$

(G) Nova Base de Cálculo para o DIFAL: $R\$ 1.023,00 / 0,82 = R\$ 1.247,56$

(H) DIFAL: $R\$ 1.247,56 \times 18\% - R\$ 77,00 = R\$ 147,56$

Frisam que o § 7º do artigo 15 da Lei nº 7.014/96, define que nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadoria, bens e serviços ao consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, o Estado fará jus à diferença entre a alíquota interna (18%), e a alíquota interestadual.

Sustentam que desse modo, não assiste razão ao autuado quanto à infração 3, devendo ser mantida na totalidade a autuação no valor de R\$14.342,18.

Finalizam a peça informativa consignando que, considerando a modificação do montante da infração 1 para o valor total de R\$12.216,31, a improcedência da infração 2 e a manutenção na totalidade da infração 3, no valor de R\$14.342,18, opinam pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal se manifestou (fls. 185/211). Observa que no tocante aos itens 02, 03, 04 e 05 das infrações combatidas, os autuantes acolheram as alegações defensivas.

Em face disso, requer que os valores envolvidos tenham a sua improcedência reconhecida. Quanto aos valores referentes aos itens 01, 06 e 07, registra que acatou o posicionamento dos autuantes aduzidos na Informação Fiscal e efetuou o pagamento dos aludidos valores remanescentes, conforme evidenciado nos DAE que colaciona.

Salienta que a comprovação do pagamento pode ser verificada no ANEXO II – DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO.

Ressalta que as argumentações referentes a todos os itens indicados nas infrações 1 e 2 foram tratadas tanto pela empresa quanto pelos autuantes, seja para fins de reconhecimento da procedência da acusação fiscal, seja para fins de evidenciação do equívoco da Fiscalização.

Conclusivamente, requer que as lides instauradas no bojo destas infrações sejam encerradas.

No respeitante ao Item 08 – “Item de Consumo”, diz que conforme já fora citado na impugnação, reconheceu que se equivocou ao realizar a apuração dos créditos e acatou as infrações mencionadas pelos autuantes.

Registra que diante disso, efetuou o pagamento da infração em epígrafe, conforme pode ser verificado no DAE constante no Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO.

No que concerne à infração 3, observa que os autuantes contestaram todos os argumentos apresentados na peça defensiva, mantendo na totalidade a exigência fiscal no valor de R\$ 14.342,17, valor este decorrente de um recálculo entre aquele recolhido pela empresa e o mensurado pela Fiscalização. Ou seja, a empresa apurou o ICMS DIFAL devido no valor de R\$94.462,91 enquanto a Fiscalização apurou o valor de R\$108.805,08, o que resultou, portanto, na diferença exigida no valor de R\$14.342,17.

Observa que para justificar a decisão de manter a infração, os autuantes manifestaram o entendimento de que: *“para a determinação da base a ser utilizada para fins de cálculo da diferença de alíquota nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final (contribuinte ou não do imposto), de acordo com essa regra, a DIFAL devida nas aquisições de material de uso e consumo passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal, expurgando-se o ICMS da alíquota do estado de origem e incluindo em sua própria base de cálculo a tributação final do Estado da Bahia, aplicando-se sobre a qual a alíquota interna da Unidade Federada de destino”*. Acrescenta que para elucidar o quanto afirmado, os autuantes fazem referência à questão 14 das “Perguntas e Respostas” disponibilizadas no site da SEFAZ/BA.

Alega que em nenhum momento da Informação Fiscal, o argumento sustentado pela empresa fora combatido. Acrescenta que os autuantes até citam a mesma legislação invocada pela empresa, no caso art. 17 da Lei nº 7.014/96, porém, não enfrentaram as questões abordadas na impugnação.

Consigna que diante disso, reitera os argumentos apresentados na Defesa inicial, a fim de que os pontos controvertidos e os argumentos defensivos sejam avaliados sob uma nova perspectiva.

Finaliza a Manifestação requerendo:

- em relação às infrações 1 e 2, no tocante aos itens 2, 3, 4 e 5, que sejam formalmente reconhecidas as indicações de procedência evidenciadas na Informação Fiscal. Já acerca dos itens 1, 6, 7 e 8, que sejam devidamente reconhecidos e apreciados os recolhimentos espontâneos efetuados pela empresa;
- em relação à infração 3, que seja reformulada a acusação fiscal, uma vez que se evidenciou, novamente, que a base de cálculo utilizada para mensurar a diferença da DIFAL a ser recolhida não coaduna com os termos do art. 17 da Lei nº 7.014/96.

Protesta pela juntada posterior de documentos em face do princípio da verdade material e requer a juntada dos documentos a Manifestação.

Os autuantes, cientificados da Manifestação do autuado, se pronunciaram (fl. 214). Reiteram em todos os seus termos os argumentos apresentados na Informação Fiscal de fls. 164 a 172. Sugerem o encaminhamento do PAF ao CONSEF para os devidos fins.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

A infração 1 trata de a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Já a infração 2 se refere à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, estando vinculada diretamente ao crédito indevido de que cuida a infração 1.

Considerando que as referidas infrações foram impugnadas conjuntamente pelo autuado e também analisadas conjuntamente pelos autuantes, adoto o mesmo procedimento no intuito de efetuar uma melhor análise das imputações e deslinde das questões.

O impugnante alega que em conformidade com a planilha do “Anexo I – LISTAGEM DAS NOTAS FISCAIS” que apresenta demonstra a finalidade e o destino dos produtos constantes nas referidas notas fiscais. Esclarece que a partir disso, reconheceu parte da infração e realizou o recolhimento dos valores reconhecidos no dia 31/08/2018, conforme “Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO”, no valor histórico de R\$ 3.018,19.

Quanto aos demais itens não reconhecidos, apresenta tabela na qual identifica os itens sobre os quais não concorda com a autuação, conforme reproduzido abaixo:

Item	Descrição do Item	Valor Histórico	
		Infração 01	Infração 02
1	Insumo	2.814,19	0,00
2	Valor Estornado na Apuração	516,66	0,00
3	Retorno de Demonstração - Saída Tributada	0,75	0,66
4	Retorno de Garantia - Saída Tributada	5.220,00	4.760,00
5	Outras Entradas Destinadas a Brindes	704,25	30,04
6	Entrada para Teste	9.131,82	0,00
7	Devolução de Venda de Item de Consumo - Saída Tributada	66,30	0,00
8	Item de Consumo	204,00	0,00
TOTAL		18.657,97	4.790,70

Observo que na Informação Fiscal os autuantes, acertadamente, acataram as alegações defensivas atinentes aos itens 2, 3, 4 e 5 das infrações em questão e excluíram da exigência fiscal os valores atinentes a estes itens.

Já o autuado ao se manifestar sobre a Informação Fiscal reconheceu como correta a exigência referente aos itens 1, 6 e 7, inclusive efetuando o pagamento dos valores reconhecidos, conforme comprovante acostado aos autos.

No tocante ao item 8 – “Item de Consumo”, o autuado já houvera reconhecido que incorrera em equívoco ao realizar a apuração dos créditos.

Diante do exposto, a infração 1 é parcialmente procedente, remanescendo a exigência fiscal no tocante aos produtos ECOTHINER SCO 333, GAS NATURAL CANALIZADO, BEBEDOURO P/ MESA e DISCO SEGMENTADOR MENOR D432, constantes da “Tabela 03” elaborada pelos autuantes, no valor total de R\$12.216,31.

No que concerne à infração 2 – vinculada diretamente à infração 1 -, restou comprovada a sua insubsistência, haja vista que a exigência fiscal decorreu de operações de entrada de bens de uso e consumo oriundos de outras unidades da Federação, cuja exigência fiscal restou improcedente no exame da infração 1, considerando que todos os produtos arrolados neste item da autuação, foram excluídos da infração 1, no caso itens 4 e 5.

Relevante registrar que os próprios autuantes opinaram pela improcedência desta infração na Informação Fiscal.

Diante disso, a infração 2 é insubsistente.

Quanto à infração 3, o inconformismo do autuado reside na metodologia de cálculo do ICMS DIFAL adotada pelos autuantes.

Observa o impugnante que a Fiscalização efetuou um recálculo dos valores recolhidos pela empresa no período fiscalizado e identificou, em seu entendimento, que existia inconsistência na apuração dos valores, o que resultou na exigência do imposto referente à diferença de alíquotas, DIFAL, a recolher no valor de R\$14.342,17.

Alega o impugnante que verificou que a Lei nº 7.014/96 sofrera algumas alterações no ano de 2016, sendo a primeira delas correspondente a alíquota de ICMS, a qual passou ao percentual de 18% a partir de 10/03/2016, nos termos do art. 15 deste diploma legal e a segunda alteração correspondente à própria base de cálculo da DIFAL, na forma do artigo 17.

Afirma que a nova determinação legal incluiu alguns elementos na base de cálculo do DIFAL, inclusive o próprio diferencial de alíquotas.

Diz que ciente dessas novas determinações para o ano de 2016, a Fiscalização efetuou o recálculo dos valores da DIFAL da empresa segundo a seguinte fórmula de cálculo:

$$[(Base\ de\ Cálculo - ICMS\ da\ Operação) / (1 - Alíquota\ Interna)] * (Diferença\ de\ Alíquotas) = DIFAL\ a\ PAGAR$$

Assevera, contudo, que a metodologia adotada pela Fiscalização carece de adesão aos termos da Lei nº 7.014/96, pois, conforme se verifica, o regramento determina que a diferença de alíquotas integre a base de cálculo do DIFAL, mas em nenhum momento indica que a alíquota interna é que deverá figurar nesta mensuração. Acrescenta que com isto, pode-se observar uma majoração nas bases recalculadas por parte da Fiscalização, haja vista que a metodologia adotada, contraria a lei que enseja este formato de apuração.

Alega que sem entender qual seria o motivo pelo qual a Fiscalização estaria utilizando uma base de cálculo sem qualquer vinculação aos termos da lei que condiciona as suas atuações, verificou que a SEFAZ/BA publicou um “Perguntas e Respostas” indicando o cálculo mediante este procedimento.

Assinala que este Conselho ter efetuado a orientação para fins de cálculo da DIFAL por parte dos Contribuintes, muito lhe assusta uma determinação que tenha como objetivo contrariar os termos disposto na lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, constitucionalmente consagrado.

Afirma que não há como se sustentar uma metodologia de cálculo que tenha como fulcro um dispositivo hierarquicamente inferior ao que a lei que o orienta.

Diz que assim sendo, no melhor entendimento da lei, entende que a fórmula de cálculo a ser aplicada para esta condição deve-se ater aos seguintes termos:

$$[(Base\ de\ Cálculo - ICMS\ da\ Operação) / (1 - Diferença\ de\ Alíquotas)] * (Diferença\ de\ Alíquotas) = DIFAL\ a\ PAGAR$$

Registra que seguindo os termos dispostos na legislação supramencionada, obteve no recálculo o valor de R\$102.142,09 enquanto no recálculo da Fiscalização foi apurado o valor de R\$108.805,08, resultando numa diferença de R\$6.662,99.

Sustenta que a Fiscalização incorreu em equívoco na determinação da metodologia a ser observada pelos Contribuintes no cálculo da DIFAL.

Frisa que é salutar que a DIFAL a ser recolhida pela empresa esteja em consonância aos termos da legislação vigente.

Manifesta o entendimento de que, em sendo as suas argumentações acolhidas por este CONSEF, o valor efetivamente devido para esta infração corresponde a R\$ 7.679,18.

Registra que certo de que seus argumentos serão plenamente acatados por este CONSEF, procedeu ao pagamento do montante em questão, conforme pode ser verificado no DAE constante no Anexo II - DAE RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO da defesa.

Os autuantes contestam as alegações defensivas. Observam que a redação do art. 17, XI da Lei n. 7.014/96, foi alterada pela Lei nº 13.373, de 21/09/15, DOE de 22/09/15, efeitos a partir de 01/01/16, sendo que para determinação da base de cálculo a ser utilizada para fins de apuração do imposto referente à diferença de alíquotas nas operações interestaduais destinadas ao consumidor final, contribuinte ou não do imposto a DIFAL devida nas aquisições de materiais de uso ou consumo passa a ser calculada sobre o valor total do documento fiscal expurgando-se o ICMS da alíquota do estado de origem e incluindo em sua própria base de cálculo a tributação final do Estado da Bahia, sobre a qual será aplicada a alíquota interna da Unidade Federada de destino.

Mencionam nesse sentido, a questão 14 das “Perguntas e Respostas” disponibilizada no site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, ao exemplificar a forma do cálculo trazida pela Lei nº 13.373, em vigor a partir de 01/01/2016, conforme transcrito abaixo:

14. Quando o contribuinte do regime de conta corrente fiscal na UF de destino, comprar de uma indústria não optante pelo Simples Nacional no Estado do Paraná, com IPI, aquisição de material de uso ou consumo, qual o método de cálculo que deverá ser aplicado para apuração do ICMS do DIFAL?

(A) Valor do produto: R\$ 1.000,00

(B) IPI destacado na NF-e: R\$ 100,00

(C) Alíquota do Estado de origem: 7%

(D) ICMS destacado na NF-e: R\$ 77,00

(E) Valor total do documento fiscal: R\$ 1.100,00

(F) Extração do ICMS Interestadual: $R\$ 1.100,00 \times 0,93 = R\$ 1.023,00$

(G) Nova Base de Cálculo para o DIFAL: $R\$ 1.023,00 / 0,82 = R\$ 1.247,56$

(H) DIFAL: $R\$ 1.247,56 \times 18\% - R\$ 77,00 = R\$ 147,56$

Frisam que o § 7º do artigo 15 da Lei 7.014/96, define que nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadoria, bens e serviços ao consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, o Estado fará jus à diferença entre a alíquota interna (18%), e a alíquota interestadual.

Sustentam que desse modo, não assiste razão ao autuado quanto à infração 3, devendo ser mantida na totalidade a autuação no valor de R\$14.342,18.

Verifica-se que o cerne da questão reside no fato de se identificar a metodologia correta para se determinar a base de cálculo do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de ativo fixo e materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Inicialmente, cabe observar que a lei complementar tributária tem como uma das atribuições, fixar normas gerais em matéria de direito tributário, inclusive sobre base de cálculo.

Neste sentido, a Constituição Federal dispõe sobre lei complementar especificamente quanto ao ICMS, consoante o art. 155, II, § 2º, XII, “i”, abaixo reproduzido:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...] § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

[...]

(i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

A leitura do dispositivo constitucional acima reproduzido permite constatar que o legislador, claramente, determina que o montante do imposto integre a sua própria base de cálculo, inclusive nas importações.

Ou seja, é indubitoso que a norma constitucional determina que o imposto seja “por dentro”, portanto, integrando a base de cálculo.

Neste sentido, surgiu a Lei Complementar nº 87/96 que trata acerca do ICMS inclusive no que tange à base de cálculo.

A referida Lei Complementar nº 87/96 ao recepcionar a norma constitucional acima mencionada, expressamente estabelece no seu art.13, §1º, que o imposto integra a sua própria base de cálculo, também nas importações, como teria que estabelecer em respeito à hierarquia jurídica das normas.

Assim sendo, inexistente impedimento para que a lei estadual instituidora do imposto discipline detalhadamente a matéria, contanto que não contrarie ou inove os diplomas normativos superiores acima aduzidos, aliás, registre-se, como fez a Lei Estadual nº 7014/96.

A propósito, o artigo 17, § 1º, I da Lei nº 7.014/96 em estrita observância às disposições da Lei Complementar nº 87/96 determina que o montante do imposto integre a sua própria base de cálculo, inclusive na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Portanto, pode ser dito que há mandamento constitucional no sentido de determinar que às operações mercantis em geral, inclusive às importações, o valor do ICMS integra a sua própria base de cálculo. Ou seja, a explicitação clara de que o imposto integra sua base de cálculo advém desde a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96, inexistindo qualquer exceção no tocante à base de cálculo da DIFAL.

Por certo que, para se chegar ao valor do ICMS devido referente à diferença de alíquotas (DIFAL), seria indispensável que a alíquota interna fosse inserida na base de cálculo, para somente a partir daí, se chegar ao cálculo correto da diferença entre a alíquota interna - inserida na base de cálculo - e a alíquota interestadual - excluída da base de cálculo para não haver oneração de tributação.

Vale reiterar que essa metodologia já existia desde a Constituição Federal, sendo recepcionada pela Lei Complementar nº 87/96, podendo até ser dito que qualquer outra norma se tornava desnecessária, haja vista que não poderia dispor em sentido contrário de que, *o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo*.

Diante do exposto, a infração 3 é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo a infração 1 parcialmente subsistente no valor de R\$12.216,31, a infração 2 insubsistente, e a infração 3 subsistente no valor originalmente exigido de R\$14.342,18.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0005/18-4**, lavrado contra **NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.558,49**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR