

PROCESSO - A. I. N° 299333.0001/17-3
RECORRENTE - LOGHAUS COMÉRCIO DE ARTIGOS DE VESTUÁRIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF n° 0162-03/19
ORIGEM - INFAS SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/03/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0010-12/20

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARKETING DIRETO. VENDA PORTA A PORTA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS ST. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, tendo sido constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operação com mercadorias encaminhadas a destinatários para venda porta-a-porta. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2017, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 08.14.03 – Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013 e de janeiro a abril de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.584.364,02, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei n° 7.014/96.

Por meio do Acórdão JJF n° 0163-03/17 (fls. 1.407 a 1.424 – Volume VI), a 3ª JJF, por unanimidade, julgou procedente o presente Auto de Infração, com o entendimento de que a legislação atribui ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS em operações com mercadorias encaminhadas a destinatários para venda porta a porta.

Entretanto, apreciando Recurso Voluntário, mediante o Acórdão CJF n° 0100-12/18 (fls. 1.515 a 1.532 – Volume VI), esta 2ª CJF decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, com o entendimento de que o autuante juntou novas provas e novos argumentos a fundamentar e subsidiar o lançamento de ofício na fase de informação fiscal, e que não foi oportunizado ao contribuinte o direito de contraditar as novas provas e fundamentos da autuação.

Sanada a irregularidade, em novo julgamento, a 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão n° 0162-03/19 (fls. 1.791 a 1.821 – Volume VIII), com base no voto a seguir transrito:

“Na impugnação inicial, o defensor alegou que se deve observar que parcela do débito exigido pela autoridade lançadora encontra-se decaído, visto que no lançamento combatido se exige apenas “diferenças de ICMS” do período compreendido entre janeiro de 2012 e abril de 2014.

Comentou sobre o prazo de decadência para lançamento de eventuais diferenças de ICMS, citando o disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, de forma que o fato gerador é o termo inicial da contagem do evento extintivo do direito de exigir a mencionada diferença, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Na medida em que a notificação do lançamento se deu em março de 2017 (29/03/2017), entende não restar dúvida de que devem ser afastadas as exigências alusivas até o mês de março de 2012, afirmando que foram alcançadas pela decadência.

Na segunda impugnação apresentada, o defensor afirmou que a intimação anterior, por ter sido declarada nula pelo CONSEF, não se mostrou hábil à interrupção do prazo decadência, o qual somente foi interrompido

com a nova intimação, ocorrida em novembro de 2018.

Disse que apesar do esforço da autoridade fiscal para “salvar” o primeiro lançamento, com a realização de novas diligências após a cientificação do contribuinte, com a confecção de novo Relatório Fiscal, totalmente distinto do inicial, com novos fundamentos, do qual foi dada ciência ao impugnante em 26/11/2018, caracteriza-se como um novo lançamento, prova disso foi a necessidade de reabertura do prazo de defesa, fato esse incontroverso.

Reproduziu o art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, e disse que a notificação definitiva do lançamento se deu em novembro de 2018, por isso, entendeu não restar dúvidas de que devem ser afastadas as exigências alusivas até o mês de novembro de 2013, vez que já alcançadas pela decadência.

Observo que a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, foi no sentido de considerar nulo o julgamento de primeira instância, com o entendimento de que o autuante juntou novas provas e novos argumentos a fundamentar e subsidiar o lançamento de ofício na fase de informação fiscal, por isso, foi oportunizado ao contribuinte o direito de contraditar as novas provas e fundamentos da autuação. Entretanto, não significa dizer que o lançamento originalmente efetuado foi anulado, e que foi efetuado novo lançamento com outra fundamentação ou novos elementos.

Vale salientar que tal providência foi realizada em obediência ao previsto no § 7º, do art. 127 do RPAF-BA/99, estando previsto: “Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18”. Portanto, não houve novo lançamento como entendeu o defendant.

Em relação à decadência, conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do § 4º, do art. 150 do CTN. A interpretação é de que a declaração do débito pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário (Súmula 555 do STJ).
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no levantamento fiscal foi apurado imposto não declarado e não pago, o que implica dizer que não há nada a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No PAF em exame, foi apurado imposto por meio de levantamento fiscal a partir do exercício de 2012, concluindo-se o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2017. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2017, e o defensor tomou ciência em 29 de março desse mesmo ano, resta evidente que não se operou a decadência, ficando rejeitada a preliminar suscitada pelo autuado.

O defensor alegou que a exigência fiscal é absolutamente nula no período antecedente ao mês de abril de 2012. Isto porque, a fim de justificar seu lançamento, a autoridade fiscal invoca o art. 333, § 3º do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, o qual somente foi editado em março de 2012, com vigência apenas a partir de 01/04/2012. Na medida em que o lançamento fiscal abrange período anterior à vigência do mencionado Decreto, diz que restou clara e evidente a nulidade do lançamento no período anterior à sua vigência, de forma que, deve ser reconhecida a absoluta nulidade do lançamento, por ausência de fundamento legal, no período anterior a abril de 2012.

Observo que o Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando o fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração, constando como enquadramento legal a Cláusula primeira, segunda e terceira do Convênio ICMS 45/99, e na descrição dos fatos é que foi citado o art. 333, § 3º do RICMS-BA/2012.

Prevalece neste órgão julgador, o entendimento de que não se aplica a legislação de forma retroativa, em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária vigente à época, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural. Portanto, mesmo que tenha sido indicado pelo autuante dispositivo do RICMS-BA que ainda não tinha começado a sua vigência, não significa que há nulidade da exigência fiscal, haja vista que se trata apenas de mero equívoco na indicação de dispositivo legal, e tal fato não impedi o exercício do contraditório.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal da irregularidade apurada, estando os dispositivos mencionados em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal, ressaltando-se que o erro apontado não implica nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99, considerando que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal.

O PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do lançamento. Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade.

No mérito, o Auto de Infração trata da falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 2012 a abril de 2014.

O defensor afirmou que os elementos probatórios colacionados ao Auto de Infração pela autoridade fiscal, se circunscreve a 03 (três) documentos: a) Relatório denominado “Observações sobre a Caracterização da Infração”; b) Um “Relatório Técnico de Visita” elaborado em 28/10/2010 por terceiros; c) Capa de um anúncio da Marca “Posthaus”.

Alegou que não foi intimado a se manifestar acerca do relatório fiscal que se estava utilizando, não permitindo ao impugnante advertir a autoridade fiscal quanto à mudança em sua sistemática de atuação no período fiscalizado, bem como, em vista da diversidade de realidades entre o objeto de investigação quando da elaboração da vistoria em 2010, e que os documentos apresentados pelo autuante afiguram-se inócuos ao fim a que se propõe.

O autuante informou que a empresa foi devidamente intimada, portanto tomou conhecimento de que estava sob fiscalização, tanto do ponto de vista da intimação como dos diversos contatos com o seu contador e representante legal, e não concordou com a alegação da defesa de que houve negligência na obtenção de informações da empresa.

Observo que durante o procedimento fiscal não há previsão para o contraditório, haja vista que nesta fase a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lava o Auto de Infração, ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário. Por outro lado, no processo administrativo fiscal é que se deve adotar o princípio do contraditório, considerando que de acordo com o art. 121, inciso I do RPAF/BA, instaura-se o processo administrativo fiscal para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há previsão regulamentar para intimar o

contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração.

Nas razões de defesa, o autuado apresentou, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) alienou a marca “Posthaus” à empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, e não detém mais qualquer gestão sobre referida marca, estando inclusive proibido de utilizá-la como marca própria;
- b) a marca “Posthaus” é utilizada no site de vendas on-line da empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, o qual realiza vendas para as mais variadas marcas do país, inclusive para a impugnante;
- c) os produtos que comercializa para pessoas físicas (consumidores finais), são vendidos na plataforma digital da empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, que se vale da marca “Posthaus”, sendo este também o nome que estampa as notas de vendas que saem desta plataforma digital, independentemente da marca original do produto.

O defensor afirmou que apenas realiza vendas para “consumidores finais”, não sendo detentor da marca “Posthaus”, nem tampouco do anúncio (que a fiscalização toma como sendo um catálogo), como quer fazer crer a fiscalização, razão pela qual entende que a exigência não pode subsistir.

Disse que se trata de operações normais, realizadas com pessoas físicas (destinatários finais), submetidos à sistemática de recolhimento do ICMS prevista no art. 155, §2º, inciso VII da Constituição Federal e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual.

O autuante esclareceu que de acordo com as notas fiscais acostadas aos autos, constatou diversos itens que caracterizam a comercialização através das promotoras de vendas comissionadas. Pela análise dos dados constantes dos relatórios anexos de Resumo Fiscal Completo, dados Cadastrais e Atividade Econômica, informou que não há qualquer alteração significativa da empresa que indique alteração na sua forma de operação, e todas as alterações cadastrais devem ser informadas à Secretaria da Fazenda, conforme art. 24 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012.

Afirmou que a mesma pessoa é associada a duas empresas, e apesar de proibida, a LOGHAUS, em seu site remete à PHOSTAUS, e ainda envia as notas fiscais como PHOSTAUS, utilizando IE e CNPJ da empresa fiscalizada.

Disse, ainda, que nada há registros da SEFAZ, que possa entender que houve alteração na forma de comercialização da empresa, como quer induzir o contribuinte em sua defesa; todas as notas fiscais de saída são emitidas em nome da POSTHAUS, e a referência foi mera citação à operacionalização da empresa.

O defensor apresentou o entendimento de que o Convênio ICMS nº 45/1999, somente tem aplicabilidade quando restar caracterizado habitualidade e volumes condizentes com operações de circulação de mercadorias. Ou seja, quando haja a evidência de que as mercadorias são utilizadas para revenda.

Observo que o Convênio ICMS nº 45/1999, autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-a-porta, ou seja, empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, atribuindo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

O autuante também esclareceu que nem todas as consumidoras eram revendedoras, muitas das compras intermediadas vinham em nome de consumidor final, e tal fato ficou demonstrado nas entrevistas realizadas. Em função disto existem diversas notas fiscais de menor valor presentes na lista de clientes da empresa. Disse que o Convênio ICMS nº 45/1999, tem caracterizado a sua aplicabilidade, pois restaram comprovados habitualidade e volumes condizentes com operações de circulação de mercadorias. Portanto, ficou demonstrado ter sido evidenciado que as mercadorias são utilizadas para revenda.

Vale ressaltar, que na sistemática de distribuição de produtos através de pessoas físicas, também denominada de “Marketing Direto” ou “venda porta-a-porta”, são realizadas operações de comercialização de mercadorias para fins de revenda, através de contribuintes não inscritos, ficando evidenciado o intuito comercial dos destinatários dessas mercadorias, e neste caso, o remetente é obrigado a antecipar, por força de norma legal, o pagamento do ICMS, na qualidade de substituto tributário.

Para melhor entendimento das questões tratadas no presente Auto de Infração, transcrevo a seguir, cláusulas do Convênio ICMS nº 45/1999 e RICMS-BA:

Convênio ICMS nº 45/1999

Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuem venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento

do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

Cláusula terceira. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. Na falta dos valores de que trata o "caput", a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias.

Cláusula sexta. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar este regime de substituição tributária também para as operações internas realizadas nas mesmas condições previstas neste convênio.

RICMS-BA/97

Art. 379. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de "marketing" direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Convênio ICMS 45/99).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuem venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista".

RICMS-BA/2012

Art. 333. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de "marketing" direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Conv. ICMS 45/99).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuem venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista.

§ 2º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, nas hipóteses deste artigo, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 3º Não existindo o preço de que trata o § 2º, a base de cálculo será o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo I deste regulamento, relativa às operações subsequentes.

De acordo com os dispositivos legais acima reproduzidos, o autuado deveria efetuar a retenção do ICMS, tendo em vista que o autuante colheu uma série de provas da efetiva prática de Marketing direto, descrevendo o ciclo econômico apurado, indicando o total de compras efetuadas, o código da participante, o total de notas endereçadas, a área de autuação, inclusive quando houve recebimento de bônus pela revendedora. Anexou aos autos algumas notas fiscais selecionadas entre as 23 maiores clientes em valor financeiro nos anos de 2012 e 2013, ficando evidenciado nos documentos fiscais as características dos produtos de várias numerações ou tamanhos, quantidades, diversos itens.

Entendo que os dados obtidos pelo autuante comprovam a existência de vendas na modalidade "marketing direto" ou "porta a porta". Neste caso, como indicado pelo autuante, trata-se de substituição tributária subjetiva, ou seja, aquela realizada em razão da condição do contribuinte, e não em razão do tipo de mercadoria comercializada.

Os elementos acostados ao presente processo pelo autuante, comprovam a ocorrência de operações interestaduais regidas pelo mencionado Convênio ICMS nº 45/1999, estando sujeitas à retenção do ICMS. Neste caso, deveria o autuado fazer a retenção do imposto que seria devido pelos contribuintes sediados na Bahia, quando estes fizessem a revenda no território baiano. Ou seja, o presente Auto de Infração exige o ICMS devido nas operações subsequentes, que deveria ser retido por antecipação pelo estabelecimento autuado.

Quanto às declarações obtidas pelo autuante junto a clientes do autuado, tais documentos revelam que foram

efetuadas vendas, encontrando-se casos comprovando pela habitualidade e/ou volume o intuito comercial de adquirente, em alguns deles, houve a confirmação de revenda. O autuante informou: como nem todas as consumidoras eram revendedoras, muitas das compras intermediadas vinham em nome da consumidora final, tal fato ficou demonstrado nas entrevistas realizadas. Em função disto existem diversas notas fiscais de menor valor presentes na lista de clientes da empresa.

Em relação à base de cálculo, o defensor alegou que em se tratando de vendas para consumidores finais, o preço constante nos documentos fiscais já evidencia o valor da operação, de forma que o acréscimo de uma margem de valor agregado da ordem de 60% (sessenta por cento), se afigura impensável. Apresentou o entendimento de que, se a fiscalização se vale de um suposto catálogo para afirmar que o impugnante realiza vendas porta a porta, esta não pode se valer de MVA, devendo identificar e aplicar o preço constante do catálogo, exatamente como dispõe a Cláusula Terceira do Convênio ICMS nº 45/1999.

No auto de infração, consta a informação de que foi adotada como base de cálculo do ICMS devido, o valor da operação própria constante nos documentos fiscais apresentados na Escrituração Fiscal Digital – EFD da empresa, excluídas as devoluções e as mercadorias não tributadas, acrescida da margem de valor agregado de 60%, conforme caput da Cláusula terceira e seu parágrafo único do Convênio ICMS 45/99, c/c art. 333, § 3º do RICMS-BA/2012.

Para comprovar a alegação defensiva, o defensor alegou que restou evidente que a aplicação da multa de 60% (sessenta por cento), não merece prosperar, pois caracteriza uma verdadeira apropriação de bens do contribuinte, sem causa e sem o devido processo legal, representando um verdadeiro confisco.

Considerando a previsão legal, atribuindo ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, dessa forma, o autuado deveria ter efetuado a retenção e o consequente recolhimento do imposto, na qualidade de substituto tributário, sendo devido o valor apurado neste Auto de Infração.

Quanto à multa aplicada, o autuado alegou que restou evidente que a aplicação da multa de 60% (sessenta por cento), não merece prosperar, pois caracteriza uma verdadeira apropriação de bens do contribuinte, sem causa e sem o devido processo legal, representando um verdadeiro confisco.

Observo que a multa exigida é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto no prazo regulamentar, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei. 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

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

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.835 a 1.921 – Volume VIII), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a decadência dos lançamentos relativos aos períodos anteriores ao mês de março de 2012, em razão da intimação da lavratura do Auto de Infração ter ocorrido em março de 2017, e também dos lançamentos referentes aos períodos anteriores ao mês de novembro de 2013, tendo como marco a data da intimação para apresentação de nova impugnação, em novembro de 2018, configurando uma nova autuação, com base no Art. 150, 4º da LC nº 87/96, por se tratar de diferenças de ICMS.

Alegou que deve ser expurgado da autuação os lançamentos anteriores ao mês de abril de 2012, na medida em que a disposição legal invocada somente teve vigência a partir daquele mês, não se afigurando suficiente a mera menção ao Convênio ICMS nº 45/99 por se constituir em norma diretiva de caráter geral.

Afirmou que o lançamento não atende ao princípio da legalidade, visto estar claro e evidente que a autoridade fiscal não detém segurança em seus argumentos, vacilando em suas afirmações, tanto que sequer indica precisamente qual seria o fundamento de sua autuação, apenas “sugerindo” uma série de hipóteses que, em seu entendimento, evidenciam alguma irregularidade.

Aduziu que há no presente processo dois lançamentos distintos.

No primeiro, elaborado sem qualquer diligência, baseado em mera “desconfiança” da autoridade fiscal, pauta-se na ideia de que, como teria havido um lançamento por suposta prática de vendas

porta a porta no ano de 2010, bastaria replicar lançamento para os períodos futuros, sem qualquer interação acerca da prática atual do contribuinte.

No segundo ato, que somente foi praticado após evidenciado o absoluto equívoco conclusivo da fiscalização, o Autuante alterou seu critério jurídico de lançamento, buscando fundamento em outras “suspeitas”, e o que é pior, na manipulação de fatos incontestes, a fim de justificar seu ato.

Neste novo ato, a autoridade pauta-se na assertiva de que o Autuado teria alterado sua sistemática para ludibriar o fisco, passando a valer-se de vendas na sistemática porta a porta, através de vendas para pessoas físicas, e o que é pior, afirmando que o site de vendas *on line* não existiria, além de sugerir (sem nada provar) que o Autuado e a empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, atual detentora da marca “Posthaus”, fossem uma coisa só.

Asseverou que, em face do princípio da motivação, não cabe ao agente lançador apenas presumir os fatos imputados, precisa identificar, descrever e qualificar os eventos que entende serem capazes de impor a exigência do tributo, o que não foi feito no presente caso.

Acostou doutrina e ementas de julgados deste CONSEF e alegou que resta evidente a nulidade da autuação, visto que o procedimento violou o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Sustentou que sofreu uma profunda reestruturação no ano de 2011, tendo abandonado por completo a venda por atacado e passado a dedicar-se à venda via canais eletrônicos e à prática de atividades paralelas, tais como o “fulfillment”, serviço este que é prestado à terceiros.

Reafirmou que alienou a marca “Posthaus” para a empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, estando absolutamente proibida de utilizar a referida marca “Posthaus”, tendo inclusive alterado sua razão social em fevereiro de 2013.

Destacou que além de proceder a venda de seus produtos por via eletrônica, presta serviços logísticos à empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, de forma que administra e organiza o estoque e a entrega dos produtos comercializados na plataforma (site) www.posthaus.com.br, atividade conhecida como “fulfillment”.

Declarou que não dispõe de plataforma própria de vendas eletrônicas, as quais são implementadas valendo-se da plataforma eletrônica da gestora da marca “Posthaus”, mediante o pagamento de um preço determinado, motivo pelo qual as suas notas fiscais possuem a marca “Posthaus”.

Disse que jamais se furtou a prestar qualquer esclarecimento ou fornecer informações acerca de seu funcionamento, mas que estes pedidos de esclarecimentos e informações simplesmente não foram realizados pela autoridade fiscal.

Ressaltou que não se pode confundir as figuras das pessoas jurídicas do Autuado e da empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A com a pessoa física do Sr. Teófilo Jan Zadrozny, que assumiu o cargo de diretor estatutário de forma temporária, única e exclusivamente, em razão de sua elevada capacidade técnica, já que possui formação em engenharia, e especialmente pelos domínios na área comercial no mercado brasileiro, notadamente na área de comércio eletrônico.

Salientou que não há absolutamente nenhuma relação entre o programa de afiliados e a sistemática de revenda de produtos a que refere a fiscalização, tratando-se de mais uma incorreta presunção da fiscalização que deve ser derrogada, citando programas de afiliados da Americanas.com e da Amazon, entre outros.

Acrescentou que não possui catálogo de vendas, que o comércio eletrônico efetuado por meio de plataformas eletrônicas possui diversas formas para fomentar o consumo, como o envio de brindes diretamente ou por meio de pontuações, não se constituindo em comissões por vendas, e o envio de revistas sugerindo combinações de roupas, e que as embalagens comercializadas não significam que o produto será revendido, mas podem ser para armazenamento ou presente.

Demonstrou a estatística de vendas por CPF, identificando que no período autuado cerca de 80%

dos clientes realizaram até oito compras por exercício.

Manifestou a impossibilidade de aplicação do MVA de 60%, pois o preço constante do documento fiscal já é o preço final de venda nas operações com consumidores finais.

Discorreu sobre a ilegalidade da penalidade imputada e o seu caráter confiscatório, vedado pela disposição do Art. 150, IV, da CF/88.

Requeru o conhecimento e o Provimento do Recurso Voluntário para o cancelamento definitivo do Auto de Infração ou para que seja exigida a antecipação tributária apenas das clientes identificadas que apresentaram volume de compras compatíveis com o intuito comercial, bem como a redução da multa aplicada.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Preliminarmente, o Autuado alegou a nulidade da autuação, em face do princípio da motivação, por entender que o Autuante apenas presumiu os fatos imputados, sem identificar, descrever e qualificar os eventos capazes de impor a exigência do tributo, procedimento que violou o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Também suscitou a nulidade da autuação, baseado no princípio da legalidade, com relação ao período de janeiro a março de 2012, pois o enquadramento foi efetuado apenas com base nas cláusulas do Convênio ICMS 45/99.

Ressalto que os fatos foram claramente descritos, contendo inclusive o enquadramento com base nas cláusulas do Convênio ICMS 45/99, recepcionado pela legislação estadual, e, com a reabertura do prazo para defesa, a defesa foi efetuada de forma ampla e irrestrita, bastante detalhada, abordando todos os aspectos indicados no Auto de Infração e na Informação Fiscal.

Sendo assim, não há porque se falar em cerceamento de defesa nem descumprimento do princípio da legalidade. Portanto, afasto a arguição de nulidade.

O Autuado suscitou também duas preliminares de decadência: a primeira em relação aos períodos anteriores ao mês de março de 2012, em razão da intimação da lavratura do Auto de Infração ter ocorrido em março de 2017, e a segunda relativa aos períodos anteriores ao mês de novembro de 2013, tendo como marco a data da intimação para apresentação de nova impugnação, em novembro de 2018, por entender que configurou uma nova autuação, ambas com base no Art. 150, §4º da LC nº 87/96, por se tratar de diferenças de ICMS.

O entendimento neste CONSEF quanto à decretação da decadência é consoante com a aplicação do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o qual estabeleceu que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, §4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o

valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. No caso em tela, considerando que se trata de falta de retenção do ICMS e, consequentemente, do seu recolhimento, o prazo decadencial somente ocorreria a partir de 1º de janeiro de 2018, nos termos do Art. 173, I do CTN.

Saliento que o recolhimento efetuado referente ao imposto normal não atrai a aplicação do Art. 150, §4º do CTN, já que a autuação trata de falta de recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária correspondente às operações subsequentes, cuja apuração é efetuada de forma separada.

Além disso, a alegação de existência de um novo lançamento não faz qualquer sentido, pois não há lavratura de outro Auto de Infração, nem tampouco nova intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, tão somente a reabertura de prazo de defesa em razão da apresentação de diversas provas na Informação Fiscal, em obediência ao previsto no §7º, do Art. 127 do RPAF/99.

Diante do exposto, afasto as preliminares de decadência suscitadas.

Em relação às arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas legais e regulamentares, inclusive no que se refere aos percentuais de MVA ou da multa aplicada, esta 2ª CJF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação em vigor, conforme estabelecido no Art. 167, I e III, do RPAF/99.

No mérito, o Autuado alegou que:

- a) alienou a marca “Posthaus” à empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A em período anterior ao da autuação, não detendo mais qualquer gestão sobre referida marca, estando inclusive proibido de utilizá-la como marca própria, e alterou sua razão social em fevereiro de 2013;
- b) não se pode confundir as figuras das pessoas jurídicas do Autuado e da empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A com a pessoa física do Sr. Teófilo Jan Zadrozny, que assumiu o cargo de diretor estatutário de forma temporária, única e exclusivamente, em razão de sua elevada capacidade técnica, já que possui formação em engenharia, e especialmente pelos domínios na área comercial no mercado brasileiro, notadamente na área de comércio eletrônico;
- c) não possui catálogo de vendas nem dispõe de plataforma própria de vendas eletrônicas, as quais são implementadas valendo-se da plataforma eletrônica da gestora da marca “Posthaus”, mediante o pagamento de um preço determinado, motivo pelo qual as suas notas fiscais possuem a marca “Posthaus”;
- d) presta serviços logísticos à empresa DBR Comércio de Artigos do Vestuário S/A, de forma que administra e organiza o estoque e a entrega dos produtos comercializados na plataforma (site) www.posthaus.com.br, atividade conhecida como “fulfillment”;
- e) não há absolutamente nenhuma relação entre o programa de afiliados e a sistemática de revenda de produtos a que refere o Autuante, citando programas de afiliados da Americanas.com e da Amazon, entre outros;
- f) o comércio eletrônico efetuado por meio de plataformas eletrônicas possui diversas formas para fomentar o consumo, como o envio de brindes diretamente ou por meio de pontuações, não se constituindo em comissões por vendas, e o envio de revistas sugerindo combinações de roupas;
- g) as embalagens comercializadas não significam que o produto será revendido, mas podem ser para armazenamento ou presente;

h) a estatística de vendas por CPF identifica que no período autuado cerca de 80% dos clientes realizaram até oito compras por exercício.

O Convênio ICMS 45/99 autoriza os Estados e o Distrito Federal a estabelecer o regime de substituição tributária nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores que efetuam venda porta-a-porta, ou seja, empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, atribuindo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor, conforme as suas Cláusulas primeira, terceira e sexta, transcritas a seguir:

“Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados, nas operações interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, localizados em seus territórios, que efetuam venda porta-a-porta a consumidor final, promovidas por empresas que se utilizem do sistema de marketing direto para comercialização dos seus produtos, a atribuir ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor.

...
Cláusula terceira. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço de venda ao consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente ou, na falta desta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

Parágrafo único. Na falta dos valores de que trata o “caput”, a base de cálculo será àquela definida na legislação da unidade da Federação de destino das mercadorias.

...
Cláusula sexta. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a adotar este regime de substituição tributária também para as operações internas realizadas nas mesmas condições previstas neste convênio.”

Tais normas foram incorporadas à legislação baiana pelo Art. 379 do RICMS/97, e, posteriormente, pelo Art. 333 do RICMS/12, *in verbis*:

“Art. 379. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de “marketing” direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Convênio ICMS 45/99).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuam venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista.”

“Art. 333. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de “marketing” direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Conv. ICMS 45/99).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuam venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista.

§ 2º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, nas hipóteses deste artigo, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante em tabela estabelecida por órgão competente ou, em sua falta, o preço sugerido pelo fabricante ou remetente, assim entendido aquele constante em catálogo ou lista de preços de sua emissão, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete, quando não incluído no preço.

§ 3º Não existindo o preço de que trata o §2º, a base de cálculo será o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 1 deste regulamento relativa às operações subsequentes.”

Ressalto que, na sistemática de distribuição de produtos através de pessoas físicas, também denominada de “Marketing Direto” ou “venda porta-a-porta”, são realizadas operações de comercialização de mercadorias para fins de revenda, através de contribuintes não inscritos,

ficando evidenciado o intuito comercial dos destinatários dessas mercadorias, e neste caso, o remetente é obrigado a antecipar, por força de norma legal, o pagamento do ICMS, na qualidade de substituto tributário.

Neste caso, trata-se de substituição tributária subjetiva, ou seja, aquela realizada em razão da condição do contribuinte, e não em razão do tipo de mercadoria comercializada, não sendo necessário que todas as destinatárias sejam revendedoras, mas apenas que sejam remuneradas de qualquer forma ou as vendas sejam efetuadas mediante catálogo.

O Autuado fez um grande arrazoado tentando se distanciar da marca “Posthaus”, cuja comprovação da utilização do sistema de “Marketing Direto” foi amplamente demonstrada no Auto de Infração nº 206912.0029/10-1, julgado procedente mediante o Acórdão JJF nº 0189-05/11, confirmado pelo Acórdão CJF nº 0244-12/12.

Além disso, consta no Auto de Infração que os seus diretores são os mesmos, o endereço da matriz é o mesmo e a revista “Posthaus” contém a indicação de que a mala direta postal é a do Autuado, mesmo em período posterior à autuação.

Também ficou evidenciado em diversos documentos fiscais a existência de habitualidade e intuito comercial, inclusive com a venda de peças de vários tamanhos no mesmo documento fiscal, embora destinado a pessoas físicas.

Quanto ao pedido de redução de multa, falece competência a este colegiado para tal, tendo em vista a revogação do § N7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos Arts. 158 e 159 do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia ao ilustre Relator para divergir, única e exclusivamente, do fato de que o Autuante defende que o Contribuinte realizou vendas Porta a Porta ou Marketing Direto, já que o Contribuinte alega que não realizou vendas Porta a Porta ou Marketing Direto, e sim, à partir de 2011 passou a dedicar-se à venda via canais eletrônicos e à prática de atividades paralelas, tais como o “fulfillment”, serviço este que é prestado à terceiros.

Em consulta ao site da Posthaus e Americanas, constatei que os seus produtos são oferecidos naquelas plataformas eletrônicas de vendas, onde qualquer pessoa pode realizar as suas compras sem nenhuma exigência ou condição de que tenha que ser uma vendedora dos produtos da Loghaus.

Regulamento - No Posthaus, realizamos constantemente ações promocionais. Estas ofertas podem ser descontinuadas a qualquer momento, sem aviso prévio, ao nosso critério, ou ainda quando os estoques dos produtos esgotarem.

- O valor da oferta é garantido somente após a finalização do pedido. Se houver divergência, deve prevalecer o menor preço ofertado.

- Os valores dos produtos podem ser alterados a qualquer momento, de acordo com a Política de Preços do Posthaus.

- Caso haja divergência entre o preço exibido na página do produto ou em banner e o valor apresentado na Sacola de Compras, o preço válido sempre será aquele apresentado na Sacola de Compras.

- Os valores dos produtos não levam em conta o valor do frete, que é calculado de acordo com o local e a modalidade de entrega escolhida, na finalização do pedido. As condições de frete podem variar conforme nossas promoções.

- Fique atento às comunicações.

Analizando diversas Notas Fiscais de venda emitidas pela Loghaus, que fazem parte do Levantamento do Auto de Infração, não observei nada de anormal, e concluí serem compatíveis a qualquer consumidor final.

Pesquisando a expressão Venda Porta a Porta, encontrei o seguinte - “*A venda porta a porta consiste em efetuar visitas aos possíveis compradores objetivando a oferta de produto ou serviço*“.

Já sobre Marketing Direto encontrei o seguinte. “O marketing direto é aquele que foca seus esforços no público que de fato tem interesse em determinado produto ou serviço, sem intermediários. Ele reforça o relacionamento com os clientes e é utilizado dentre outras coisas para fazer com que este seja duradouro. O marketing direto vem se tornando uma das principais maneiras de se chegar ao consumidor, pois embora não seja necessariamente barato ele assegura que o dinheiro não seja gasto com quem não tem interesse por determinado produto ou serviço. Sendo assim, para ser efetivo é preciso que se tenha uma carteira de clientes (que pode ser comprada ou da própria empresa), e mais do que isso, é preciso conhecer detalhadamente essa carteira”.

Não ficou comprovado, pelo Autuante, que o Contribuinte realiza efetivamente Venda Porta a Porta e Marketing Direto. Cabe ao acusador demonstrar que existem equipes de vendas coordenadas pela Contribuinte com este fim de Venda Porta a Porta.

Diante de todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, e julgo a infração IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299333.0001/17-3**, lavrado contra **LOGHAUS COMÉRCIO DE ARTIGOS DE VESTUÁRIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.584.364,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Paulo Shinyashiki Filho, José Raimundo Oliveira Pinho e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2020.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

PAULO SHINYASHIKI FILHO – VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS