

PROCESSO	- A. I. Nº 279692.0001/13-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CLARO S/A.
RECORRIDOS	- CLARO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0289-02/13
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 31/05/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0103-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal, relativo a bens do ativo imobilizado, é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. Diligência realizada pelos autuantes, efetuou as devidas inclusões e exclusões, resultando no refazimento dos cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Indeferido o pedido de perícia. Reformada a decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO PARCIALMENTE**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 2ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF Nº 0289-02/13, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe 0, lavrado em 28/03/2013, para exigir ICMS no valor histórico de R\$2.805.810,55, relativos a uma única infração, descrita da forma a seguir.

Infração 01 - 01.03.12 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, referente ao período de janeiro a dezembro de 2010. Causando recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não aplicou o coeficiente de creditamento correto sobre o valor dos créditos mensais do CIAP para apurar o valor real dos créditos do CIAP apropriar, tudo apurado conforme livros Registro de Apuração, Entradas e Saídas apresentados pelo contribuinte, Anexo A, B, C e D, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Foram também infringidos os Art.93, inciso V, alínea “a” e o Art. 97, inciso XII do Decreto 6.284/97 do RICMS-BA.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 17/12/2013 (fls. 255 a 263) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Incialmente, quanto ao pedido de perícia formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99. Ademais, cabe destacar que o PAF foi convertido em diligência.

No mérito, é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo permanente, por ter escriturado crédito em valor superior ao valor total do respectivo crédito multiplicado pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e das prestações tributadas e o total das operações de saídas e das prestações do período.

No caso em lide, acolho o entendimento manifestado em diversas decisões deste Órgão Julgador no sentido da necessidade de ajustes nas parcelas do numerador e do denominador, inclusive, em especial, em relação as operações com diferimento, que à título de exemplo, transcrevo as ementas abaixo:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0099-11/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA

LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. As operações/prestações sujeitas ao instituto do diferimento são operações/prestações tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando a operações/prestações isentas ou com não-incidência. Por outro lado, as operações de saída de bens em comodato ou suas remessas para reparo ou conserto, muito embora não tributadas pelo ICMS, como não se subsumem em saídas definitivas, não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Decisão modificada. Exigência fiscal Improcedente. Recurso de Ofício NÃO PROVÍDO. Recurso Voluntário PROVÍDO. Decisão unânime.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0238-11/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do ativo imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. As operações/prestações sujeitas ao instituto do diferimento são operações/prestações tributadas, já que nelas há a ocorrência do fato gerador, apenas adiando-se a exigência do imposto para um momento subsequente, não se equiparando a operações/prestações isentas ou com não-incidência. Por outro lado, as operações de saída de bens em comodato ou suas remessas para reparo ou conserto, muito embora não tributadas pelo ICMS, como não se subsumem em saídas definitivas, não devem ser computadas no valor total das saídas do estabelecimento. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, por solicitação da Junta de Julgamento Fiscal, efetuou as devidas inclusões e exclusões, resultando no refazimento dos cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Indeferido o pedido de perícia. Não acolhida a decadência suscitada. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

No exame das decisões acima transcritas, apenas à título de exemplo, não resta dúvida que cabe a inclusão no numerador das prestações ocorridas com diferimento, bem como a exclusão do denominador dos valores referentes a operações ou prestações que não se subsumem em saídas definitivas, valendo acrescentar que descabe, também, a inclusão de parcelas referentes a operações e prestações não tributadas pelo ICMS, a exemplo de encargos, juros, multa, parcelamento de débito, entre outras.

Seguindo este entendimento manifestado pela segunda instância deste CONSEF e considerando as alegações defensivas, esta Junta de Julgamento Fiscal após análise e discussão em Pauta Suplementar, converteu o PAF em diligência para que os autuantes efetassem a revisão fiscal do auto de infração, tomando por base os livros fiscais e as planilhas apresentadas pelo autuado para que fossem realizados os ajustes indicado no pedido de diligência.

Em atendimento a diligência, fls. 221 e 231, os autuantes informam que recalcularam o demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do livro CIAP, fl. 232, tendo acostado à folha 235 planilha com os novos valores a serem estornados, consignado na Coluna L.

O sujeito passivo ao se manifestar sobre o resultado da diligência não acolheu os novos valores apurados pelos autuantes, alegando que apesar da clareza das orientações constantes da Diligência Fiscal de folhas 225/226, os Auditores Fiscais, ao elaborarem os cálculos, entenderam por recompor os valores do “CIAP” desde o ano de 2004, recalculando todos os fatos de apropriação desde o ano de 2007, conforme pode ser verificado nas folhas 228/231. Frisa que na folha 229, é possível verificar que, os Auditores Fiscais, sem qualquer determinação da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, entenderam por recalculiar o demonstrativo do “ICMS” recolhido a menor. Salienta que tais cálculos não só alteram a planilha do demonstrativo do cálculo mensal do coeficiente de creditamento do “CIAP” de 2010, constante do Auto de Infração ora em epígrafe, como alteram também as planilhas dos anos anteriores (2008 e 2009), cujos valores já foram lançados pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia e devidamente impugnados pelo autuado, através dos Autos de Infração nºs 279692.0004/12-1 e 279692.0012/12-4. Assim, entende a defesa que os fiscais deverão realizar a correção dos cálculos constantes na planilha de folha 234, para adotar tão somente o quanto foi determinado pela Junta de Julgamento Fiscal.

Acolho o argumento defensivo, uma vez que na diligência não foi determinado a revisão de valores apurados em outros exercícios diferente do constante na presente lide, sob pena de nulidade de tal procedimento.

Assim, em relação ao saldo inicial, ou seja, dezembro de 2009, deve ser considerado o valor R\$39.197.976,93, pois os autuantes não poderiam ter revisado os livros fiscais nos exercícios anteriores durante a diligência, pois o período objeto da presente lide foi o exercício de 2010, unicamente. Caso exista alguma irregularidade em relação aos exercícios de anteriores, somente poderá ser apurada mediante nova ação fiscal, jamais na realização de diligência de outro exercício. Ficando, portanto, os cálculos de acordo com a planilha abaixo:

ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

Mês e Ano	(1) Saldo Mensal acumulado do CIAP	(2) Crédito mensal das baixas do Ativo Permanente	Saldo mensal acumulado do CIAP após baixas	(3) Crédito mensal das entradas do Ativo Permanente	Saldo Mensal do CIAP após baixas e entradas	Fração Mensal	Crédito Mensal do CIAP	-4 Coeficiente de Creditamento	Crédito mensal do CIAP a utilizar	(5) Crédito mensal do CIAP utilizado	Crédito Mensal do CIAP a estornar
A	B = F	C	D = B do Mês Anterior - C	E	F = D + E	G	H = F / G	I	J = H x I	K	L = K - J
DEZ/209	39.197.976,93										
jan/10	39.203.157,94	127.240,05	39.070.736,88	132.421,06	39.203.157,94	jan/48	816.732,46	0,9387	766.688,44	740.071,00	-26.617,44
fev/10	39.427.831,79	78.369,48	39.200.871,65	226.960,14	39.427.831,79	jan/48	821.413,16	0,929	763.101,07	744.425,63	-18.675,44
mar/10	39.714.552,87	2.286,28	39.398.904,64	315.648,24	39.714.552,87	jan/48	827.386,52	0,8957	741.123,17	752.860,51	11.737,34
abr/10	39.720.843,99	28.927,15	39.016.350,51	704.493,48	39.720.843,99	jan/48	827.517,58	0,8714	721.087,40	769.193,37	-48.105,97
mai/10	39.186.665,65	698.202,37	38.380.579,20	806.086,45	39.186.665,65	jan/48	816.388,87	0,9166	748.268,49	774.944,50	26.676,01
jun/10	38.836.454,10	1.340.264,79	38.175.159,91	661.294,18	38.836.454,10	jan/48	809.092,79	0,938	758.920,44	761.554,53	-2.634,09
jul/10	38.326.322,33	1.011.505,74	37.409.333,08	916.989,25	38.326.322,33	jan/48	798.465,05	0,9281	741.025,59	739.063,78	-1.961,81
ago/10	38.127.489,78	1.427.121,02	37.218.566,04	908.923,74	38.127.489,78	jan/48	794.322,70	0,9415	747.844,64	718.640,62	-29.204,02
set/10	39.582.889,81	1.107.756,28	37.893.600,80	1.689.289,01	39.582.889,81	jan/48	824.643,54	0,906	747.117,82	724.689,57	-22.428,25
out/10	40.963.339,65	233.888,98	39.542.330,94	1.421.008,71	40.963.339,65	jan/48	853.402,91	0,894	762.962,43	755.643,03	-7.319,40
nov/10	43.058.305,22	40.558,87	40.852.158,30	2.206.146,92	43.058.305,22	jan/48	897.048,03	0,9285	832.929,01	804.343,74	-28.585,27
dez/10		111.181,35	43.058.305,22	2.704.307,77	45.762.612,98	jan/48	953.387,77	0,9098	867.397,31	856.671,55	-10.725,76

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO VALOR HISTÓRICO
31/1/2010	0,00
28/2/2010	0,00
31/3/2010	11.737,34
30/4/2010	48.105,97
31/5/2010	26.676,01
30/6/2010	2.634,09
31/7/2010	0,00
31/8/2010	0,00
30/9/2010	0,00
31/10/2010	0,00
30/11/2010	0,00
31/12/2010	0,00
TOTAL	89.153,41

A 2ª JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 274 a 286. Na sua peça recursal, traz as seguintes alegações.

Faz um breve histórico dos fatos, informando que apresentou impugnação, alegando, em síntese que: “i) parte dos valores reclassificados como saídas isentas e não tributadas, para fins do CIAP, diz respeito a operações regularmente tributadas pelo ICMS, mas que estão sujeitas ao diferimento estabelecido pela Cláusula Décima, do Convênio “ICMS” nº 126/98; ii) outra parte diz respeito às remessas em comodato, conserto e reparo para prestações de serviço, ou ainda, remessas para depósitos fechados e armazéns gerais no Estado da Bahia, que não estão sujeitas ao ICMS ante a ausência de circulação jurídica dos bens e em razão da sua natureza transitória; iii) parte se refere às transferências entre os estabelecimentos da RECORRENTE no Estado da Bahia, as quais não podem ser equiparadas às saídas definitivas, para fins de tributação, como determinado pela Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 126/98; iv) parte se refere às operações

de vendas e transferências de mercadorias, regularmente tributadas pelo “ICMS”, porém submetidas à substituição tributária; v) parte se refere às operações com brindes ou doações, que são operações tributadas pelo ICMS; e vi) parte se refere às prestações originadas de chamadas cartões telefônicos e pré-pagos, as quais são igualmente tributadas. Nesse caso, o ICMS é diferido e só irá incidir quando da ativação do cartão”.

Narra que, em 02 de outubro de 2013, recebeu intimação com a Diligência Fiscal de folhas 225/226 requerida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, indicando quais seriam as operações/prestações que deveriam figurar no numerador e no denominador, bem como aquelas que não deveriam figurar em nenhuma daquelas duas posições, isto para que fosse possível aferir o efetivo coeficiente de crédito a que a fazia jus a Recorrente.

Explica que, apesar da clareza das orientações constantes da Diligência Fiscal de folhas 225/226, os D. Auditores Fiscais, ao elaborarem os cálculos, entenderam por recompor os valores do CIAP desde o ano de 2004, recalculando todos os fatos de apropriação desde o ano de 2007, conforme pode ser verificado nas folhas 228/231. Informa que, na folha 229, é possível verificar que, os Auditores Fiscais, sem qualquer determinação da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, entenderam por recalcular o demonstrativo do ICMS recolhido a menor.

Afirma que os Auditores Fiscais, ao elaborarem a planilha requerida pela Junta de Julgamento Fiscal, verificaram que não haviam computado as baixas do período, o que acarretou em um saldo mensal do CIAP a maior, tendo, os mesmos, informado que tal fato se repetiu nos cálculos do CIAP dos exercícios de 2008 (Auto de Infração nº 279692.0004/12-1) e 2009 (Auto de Infração nº 279692.0012/12-4), uma vez que não foram baixados os créditos mensais de ICMS sobre as entradas no ativo imobilizado dos anos de 2004 e 2005.

Explica que, assim, os Auditores Fiscais refizeram todas as planilhas do CIAP, referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010, efetuando as baixas por movimentação de transferências interestaduais e venda, expurgando os valores dos saldos, assim como computou as baixas dos quadriênios que não havia considerado anteriormente.

Explica que, após manifestação da Recorrente, apontando as irregularidades citadas, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu por julgar parcialmente procedente o Auto de Infração, acatando e concordando com diversos pontos abordados na Impugnação e na manifestação da Diligência Fiscal apresentada pela RECORRENTE, e reduzindo o valor autuado em mais de 90%. Sustenta, porém, que deve ser reformada para dar cumprimento aos termos constantes da Diligência Fiscal e cancelar o valor remanescente mantido pelo Acórdão JJF nº 0289-02/13.

No mérito, requer aproveitamento de créditos de ICMS, relativos às receitas decorrentes da utilização de “cartões pré-pagos”. Explica que uma importante parcela do valor autuado, que restou após o Acórdão JJF nº 0289-02/13, decorre da indevida consideração de receitas relativas a “cartões pré-pagos” como operações e prestações isentas ou não-tributadas, o que, por certo, não representa a realidade. Salienta que essas operações são regularmente tributadas, como se infere a partir da leitura da Cláusula Primeira, do Convênio ICMS nº 55/05, cujo texto transcreve.

Argumenta que a cláusula transcrita diz respeito aos “cartões pré-pagos” e determina o momento em que ocorre o fato gerador do “ICMS” naquelas prestações, não pairando dúvidas de que as receitas oriundas destas prestações devem ser classificadas como tributadas, como, aliás, já reconhecido por esta Secretaria de Estado de Fazenda, por meio da resposta ao processo de consulta identificado sob o nº 41724920030, cujo teor reproduz. Tanto é assim que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, na diligência de folhas 225/226, ao determinar o cálculo do coeficiente de aproveitamento da Recorrente, afirma expressamente que cartões telefônicos e pré-pagos deverão constar no numerador e no denominador do cálculo. Afirma que o voto constante do Acórdão recorrido, apesar de não mencionar expressamente as operações com cartões “pré-pagos”, já demonstrou, através do pedido de Diligência Fiscal que tais prestações não são isentas e devem estar incluídas no numerador e no denominador na equação do cálculo do coeficiente de creditamento.

Alega que, apesar da diligência e do voto do Relator acima transcritos expressarem claramente que essas receitas são tributadas e devem constar tanto no numerador, quanto no denominador da equação de apuração do coeficiente de creditamento, as D. Autoridades Fiscais, ao refazerem os cálculos, continuaram considerando parte dessas receitas como isentas ou não tributadas. Portanto, o cálculo precisa ser refeito, para que esses valores passem a constar integralmente no numerador e no denominador da equação que determina o índice mensal de crédito, posto que são prestações regularmente tributadas. Assim, sustenta que deve ser determinada nova diligência, para a elaboração de novos cálculos, para que esses valores passem a constar no numerador e no denominador da equação do coeficiente de creditamento.

Diante do exposto, pede a reforma do acórdão recorrido, com vistas à exclusão das receitas originadas a partir de prestações de “cartões pré-pagos” do rol de receitas isentas ou não-tributadas, de modo que as mesmas voltem a figurar dentre as receitas tributadas, sendo contabilizadas no total de prestações efetuadas no período.

Quanto às operações com brindes ou doações, afirma que, somando-se aos demais equívocos já apontados neste Recurso Voluntário, deve ser ressaltado mais um erro incorrido por parte das D. Autoridades Fiscais ao elaborar o cálculo do coeficiente de aproveitamento, ao considerarem como saídas isentas ou não-tributadas parte das operações de remessas de brindes ou doações.

Alega que o Regulamento do “ICMS” do Estado da Bahia disciplina, em seus artigos 564 e 565, as remessas em bonificação, doação e brindes, qualificando-as como operações tributadas, não sendo possível qualquer estorno quando da entrega do bem, evidenciando que, nas operações com brindes para distribuição gratuita, cabe ao contribuinte que adquirir a mercadoria o crédito do ICMS destacado no documento fiscal de entrada. Ato contínuo, deverá haver o registro da correspondente nota fiscal de saída, com o destaque do imposto. Contudo, de maneira equivocada, a Diligência Fiscal determinou que as saídas a título de doações devem ser excluídas do denominador do cálculo do coeficiente de creditamento de aproveitamento de crédito. Alega que esse ponto do Acórdão nº 0289-02/13 deve ser reformado, uma vez que as operações realizadas a título de doação e brinde devem ser incluídas tanto no numerador, como no denominador da equação. Cita decisão exarada no Auto de Infração nº 279692.0012/11-6 em que se decidiu pela inclusão desses valores no numerador e no denominador da equação de creditamento do coeficiente.

Desse modo, defende que o acórdão ora recorrido merece ser reformado, para determinar a realização de novos cálculos considerando todas as operações de saídas de brindes ou doações (CFOP’s nºs 5.910 e 6.910) como operações tributadas para fins do cálculo do coeficiente de aproveitamento de créditos do ativo permanente, devendo constar no numerador e no denominador da equação.

Face todo o exposto, espera e requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para que: i) reconheçam que as operações com “cartões pré-pagos” estão incluídas nos “CFOP’s” nºs 5.949 e 6.949, e devem ser consideradas como prestações tributadas, constando tanto no numerador quanto no denominador para fins de apuração do coeficiente do “CIAP”, conforme consignado pela própria diligência fiscal; ii) determinem novo cálculo fiscal, de modo que as operações de bonificação, doação e brinde passem a constar no numerador e no denominador da equação que determina o coeficiente de aproveitamento de crédito, posto que a diligência e o Acórdão ora recorridos entendem que essas operações são regularmente tributadas.

Termos em que pede deferimento.

À folha 291, foi emitido parecer pela PGE/PROFIS, da lavra da Dra. Maria José Sento-Sé, opinando pela remessa dos autos em diligência, à Astec, com vistas a que fossem excluídas as receitas originadas a partir de cartões pré-pagos, doações e brindes.

As folhas 296/297, a 2ª CJF deliberou por converter o presente PAF em diligência, aos autuantes, com vistas a: I) verificar se o levantamento fiscal obedece aos comandos da Instrução Normativa nº 053/2013; e II) excluir as receitas originadas a partir de cartões pré-pagos, doações e brindes.

Às folhas 300/301, os autuantes prestam nova informação fiscal, explicitando que revisaram o levantamento fiscal com base nas orientações da Instrução Normativa nº 053/2013, tendo atendido a demanda da empresa sobre a transposição de estoque e baixa dos créditos cujo período de utilização de 48 meses já havia expirado e não baixado pela empresa.

Concluem a sua peça informativa, explicitando que mantêm a ação fiscal, com as alterações que resultaram na reclamação do crédito tributário de R\$1.022.169,59.

Às folhas 323/327, o Sujeito Passivo volta a se manifestar, reiterando os seus argumentos e alertando para a impossibilidade de recomposição do CIAP no bojo da diligência, sem que tal providência tivesse sido solicitada pela JJF.

Às folhas 353/354, foi emitido novo parecer pela PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinando pela remessa dos autos em nova diligência, à Astec, com vistas a que fossem sanadas as irregularidades na constituição do crédito tributário.

Às folhas 357/358, a 2^a CJF deliberou por converter o presente PAF em nova diligência, agora ao Inspetor Fazendário da IFEP Serviços, com vistas a que seja designado o próprio fiscal autuante ou estranho ao feito para o efetivo cumprimento da diligência.

Às folhas 362/369, os autuantes prestam uma nova informação fiscal, explicando que não podem acatar os argumentos expostos pela autuada, tendo em vista os diversos equívocos por ela cometidos na apuração do seu CIAP e por livre arbítrio ter optado em criar um “modus operandis” que não cumpre o que determina os dispostos nos Art. 93º, § 17 e 339, § 2º do RICMS/BA vigente à época, impedindo a equipe de fiscalização de validar os seus procedimentos, os quais ferem o RICMS/BA.

Nesse sentido, acreditam que com a aplicação das soluções apresentadas às folhas 300 a 319, conseguiram atender às demandas tanto do Egrégio Conselho como da impugnante, acrescentando que a Fiscalização da SEFAZ/BA está à disposição do Egrégio Conselho e da PGE/PROFIS para dirimir eventuais questões quanto ao trabalho desenvolvido tanto na diligência original como nesta.

Concluem a sua peça, reiterando os termos da manifestação anterior, ou seja, pela exigência do crédito tributário de R\$1.022.169,59.

Às folhas 373/374, veio, aos autos, uma nova manifestação da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinando pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, nos termos da manifestação de fls. 362/369, comungando com os expurgos realizados nos demonstrativos às folhas 300/319, restabelecendo o crédito tributário no montante de R\$1.022.169,59.

Às folhas 382/386, veio aos autos uma nova manifestação do Contribuinte, reiterando os termos de sua manifestação anterior, ressaltando que, caso entenda a fiscalização que a empresa praticou outra infração, que, então, seja feito um novo lançamento, rejeitando a possibilidade de que tal exigência possa ser feita no bojo do presente processo.

Às folhas 410/412, foi emitido novo parecer, da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinando pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, nos termos da manifestação anterior, de fls. 374/375.

À folha 414, o então relator devolveu o PAF para secretaria, para que fosse redistribuído a outro Conselheiro, uma vez que se findava o seu mandato.

À folha 415, o presente PAF foi redistribuído a este Relator.

Considerando que a diligência fiscal realizada pelos autuantes (folhas 300/301) incluiu valores que não constavam do lançamento original, bem como o fato de que as diligências posteriores não sanaram este vício, a 2^a CJF deliberou por encaminhar o presente auto de infração em nova diligência, agora à ASTEC, com vistas a que seja designado auditor estranho ao feito para refazer o demonstrativo de débito, excluindo os valores que não constavam do lançamento inicial e nem fizeram parte do escopo da diligência solicitada pela 2^a CJF (folhas 296/297).

Às folhas 420/431, foi emitido o Parecer Astec nº 007/2020, tecendo as considerações que seguem.

Após fazer um detalhado histórico do processo e explicitar a metodologia adotada para cumprimento da solicitação contida na presente diligência, conclui que o valor apontado na infração 1, objeto do Auto de Infração, em tela, no montante de R\$2.805.810,55, pela suposta utilização de crédito fiscal de ICMS, decorrente de apropriação de valor superior ao permitido pela legislação, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado extraído do livro CIAP no ano de 2010, decorreu de equívocos cometidos pelos Autuantes em relação a (1) aplicação da legislação fiscal quanto a itens de operações a serem consideradas ou não no Livro CIAP, (2) aplicação do “Saldo Mensal Acumulado do CIAP de anos anteriores”, e (3) apuração do “Coeficiente de Creditamento” do valor mensal do crédito do CIAP a utilizar.

Neste contexto, corrigidos os equívocos em sede de Diligência, Fiscal sejam por pedido da 2ª JJF, seja por pedido da 2ª CJF, ou seja de ofício pelos próprios Autuantes, vê-se que não há qualquer valor de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por apropriação de valor superior ao permitido, oriundo do CIAP decorrente de entrada de bens do ativo imobilizado no estabelecimento do sujeito passivo, como assim está posto no Auto de Infração, em tela, no período da ação fiscal.

Às folhas 436/445, o Sujeito Passivo apresenta nova manifestação, reiterando os termos de suas manifestações anteriores, requerendo que seja dado provimento ao Recurso Voluntário e, por consequência, reconhecido que nada há a ser exigido da empresa.

Cientificados do teor da diligência da Astec, os autuantes apresentam nova manifestação, reiterando os termos de suas manifestações anteriores, pugnando pela manutenção parcial do valor lançado, no montante de R\$1.022.169,59.

Considerando que o valor de R\$1.022.169,59, apurado pela diligência realizada pelo autuantes (fls. 228/242), decorreu da revisão do saldo credor do Livro CIAP, em dezembro/09, reduzindo-o de R\$39.197.976,93 para R\$30.906.946,60 (conforme explicitado pelo Parecer ASTEC).

Considerando, ainda, que o Sujeito Passivo alega que não lhe foi oportunizado discutir a metodologia e os novos valores apurados.

Esta 1ª CJF, em sessão de julgamento realizada no dia 05/07/2021, em busca da verdade material, deliberou, com base no parecer emitido pelo representante da PGE, presente à sessão, converter o PAF em nova diligência, aos autuantes, com vistas a que fossem adotadas as providências abaixo descritas:

1. *Proceder a nova cientificação ao Sujeito Passivo, acerca do resultado da diligência silicitada pela 2ª JJF, concedendo-se um prazo de sessenta dias, para, querendo, manifestar-se, apontando, detalhadamente, todos os pontos dos quais discorda, relativamente à metodologia adotada no novo levantamento fiscal empreendido pelos Autuantes e que resultou no montante a cobrar de R\$1.022.169,59;*

Cientificado do resultado da diligência, conforme solicitado, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, às folhas 492/495, tecendo as considerações que seguem.

Ressalta que o Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em face da CLARO sob o argumento de que a empresa teria supostamente calculado e se utilizado de forma indevida do crédito relativo ao Imposto sobre ICMS decorrente da aquisição de bens para compor o seu ativo imobilizado (CIAP), o que teria ensejado em um recolhimento a menor do referido imposto.

Relata que, após a realização de inúmeras diligências nos autos, e ante a verificação da alteração no fundamento do lançamento original pelo D. Fiscal autuante, na tentativa de manter a exigência lavrada em desrespeito ao artigo 149 do CTN, este C. CONSEF determinou que fosse proferido Parecer Técnico pelo órgão específico desta Secretaria de Fazenda, a ASTEC, com vistas a designar um auditor estranho ao feito para refazer o demonstrativo de débito, excluindo os valores que não constavam do lançamento inicial e nem fizeram parte do escopo da diligência solicitada pela 2ª CJF.

Informa que o Parecer Técnico emitido pela ASTEC confirmou as nulidades incorridas no decorrer

do presente contencioso administrativo, ratificando, após as análises necessárias e levantar todos os pontos controvertidos. Transcreve trecho do parecer citado, à folha 493, para concluir que, a partir das considerações do Parecer Técnico, não restam dúvidas de que a cobrança da infração 01 do Auto de Infração seria decorrente de erros do próprio fiscal autuante, ou seja, sustenta que restou cabalmente reconhecido que a cobrança originária decorreu de equívocos cometidos pelos autuantes em relação à “*(i) aplicação da legislação fiscal quanto a itens de operações a serem consideradas ou não no Livro CIAP, (ii) ao saldo mensal acumulado do CIAP verificado em anos anteriores e (iii) a apuração do coeficiente de creditamento do valor mensal do crédito do CIAP a utilizar*”.

Narra ainda que, irresignado, o fiscal autuante apresentou, em sua manifestação, argumentos pela manutenção da exigência, com as alterações no lançamento realizadas pelo mesmo no decorrer do contencioso administrativo, afirmando que “não poder acatar o parecer técnico”. Argumenta, contudo, que, em respeito aos comandos do artigo 146 do CTN, caso o ilustre Fiscal autuante entenda persistir qualquer infração à legislação tributária por parte da Recorrente, deverá proceder à lavratura de novo Auto de Infração, fundamentando-se nos fatos que pretende imputar ao contribuinte, os quais, conforme confirmado pelo órgão técnico desta Secretaria de Fazenda Estadual, não constam no lançamento originário.

Lembra que a Fazenda Pública possui inúmeras prerrogativas que facilitam a cobrança e o controle do cumprimento das obrigações fiscais, não podendo, contudo, ignorar por completo as garantias constitucionais inerentes aos contribuintes e pretender a manutenção de um ato administrativo comprovadamente eivado de vícios, tal qual ocorre no caso em tela, apenas para fazer prevalecer seu intuito arrecadatório, salientando, ainda, que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário. Ao passo que, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável em virtude do Princípio da Proteção à Confiança, encartado no artigo 146 do CTN, cujo texto transcreve à folha 495.

Diante do exposto, reitera o pedido para que seja dado provimento ao seu Recurso Voluntário interposto, reconhecendo-se que não há qualquer valor de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS pela Recorrente, nos termos do quanto já demonstrado nos autos e confirmado pelo órgão técnico desta Secretaria de Fazenda, sendo declarada a insubsistência do lançamento originário combatido.

Às folhas 498/502, os autuantes se manifestam, reiterando os termos das manifestações anteriores, oportunidade em que indicam as folhas e transcrevem o conteúdo das últimas informações fiscais.

VOTO

Considerando que não foram suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal conforme segue.

Trata-se de conduta descrita como “*Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo immobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, referente ao período de janeiro a dezembro de 2010. Causando recolhimento a menor do ICMS, pois o contribuinte não aplicou o coeficiente de creditamento correto sobre o valor dos créditos mensais do CIAP para apurar o valor real dos créditos do CIAP apropriar, ...*

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JJF (Acórdão JJF Nº 0289-02/13) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o crédito lançado de R\$2.805.810,55 para o montante de R\$89.153,41, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do crédito tributário decorreu de diligência, solicitada pela 2ª JJF, mediante a qual o órgão julgador determinou que fosse recalculado o

coeficiente de creditamento, com a inclusão, no numerador, de receitas relativas a: 1) interconexão de redes; 2) remessa de cartões pré-pagos; e 3) doações e operações sujeitas à substituição tributária.

Determinou também, a JJF, que fossem excluídas, do numerador, as saídas de bens a título de: 1) comodato; 2) transferências; 3) remessas para conserto e reparo; e 4) remessas para depósitos fechados e armazéns gerais.

Pedi, por fim, que fossem excluídos os valores relativos a: 1) multa; 2) juros; 3) encargos financeiros; 4) parcelamento; 5) refaturamentos; e 6) outras prestações.

Passo a analisar cada uma das rubricas citadas, conforme segue.

Antes, todavia, de tratar especificamente de cada um dos itens acima, convém que seja traçado o quadro teórico-normativo dentro do qual deve ser compreendido o direito ao crédito fiscal relativamente aos bens do ativo imobilizado. É o que passo a fazer.

É importante destacar que a técnica da não cumulatividade, introduzida no Direito Brasileiro pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, seguiu o modelo copiado dos franceses e tem como marca um regime de créditos do tipo “produto-físico”, o que representa, na prática, uma atitude mais restritiva do que a adotada em países que seguem o modelo do “crédito financeiro”.

A legislação atual manteve, em linhas gerais, essa sistemática, em que pese a sua mitigação pela Lei Complementar 87/96, mediante a qual se passou a admitir o creditamento nas aquisições referentes a bens destinados ao ativo permanente.

Assim é que o crédito fiscal não se constitui (diferentemente do que pensam alguns), em um direito autonomamente consagrado pela Constituição Federal, senão num instrumento legal cuja finalidade é dar operatividade ao princípio da não-cumulatividade. Ou seja, a regra geral do direito ao creditamento tem como requisito a ocorrência de uma operação subsequente tributada pelo imposto, na qual o crédito funcionará como parcela dedutiva, evitando a cumulação do ICMS. Nesse sentido somente proporciona direito de crédito, a mercadoria que irá se submeter a uma nova operação de circulação.

A despeito dessa sistemática, a Lei Complementar nº 87/96 inaugurou uma nova possibilidade de creditamento, relacionada aos bens adquiridos para o ativo imobilizado do estabelecimento, possibilidade essa instrumentalizada pelo Livro CIAP, no qual ficam registradas todas as aquisições de bens realizadas nos últimos quarenta e oito meses. De fato, embora não vá ocorrer uma saída subsequente do bem do ativo, o legislador entendeu que os gastos com a aquisição desses bens acabam sendo repassados para as mercadorias comercializadas, cujos custos passam a ser onerados com a depreciação desses equipamentos.

Assim, apesar de admitido o direito de creditamento nas aquisições do ativo imobilizado (de forma fracionada, em 48 parcelas), previu, o legislador, que o Sujeito Passivo deveria estornar, proporcionalmente, parte desses valores relativos às saídas não tributadas, conforme dispôs o art. 100, § 9º do RICMS/97, (então vigente), abaixo reproduzido.

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

...
§ 9º Em qualquer período de apuração do imposto, se bens do ativo imobilizado, cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido até 31/12/00, forem utilizados na prestação de serviço ou na comercialização produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações estejam isentas ou não tributadas, deverá ser feito o estorno dos créditos anteriormente escriturados na forma do § 1º do art. 339 (Lei nº 7710/00).”

É essa exatamente a questão a ser resolvida no presente processo, ou seja, a definição de qual o critério a ser adotado para calcular o estorno proporcional do crédito oriundo do Livro CIAP, que

se materializa mediante o cálculo do **coeficiente de creditamento**, com a divisão das saídas tributadas (numerador) pelas saídas totais do estabelecimento.

Pois bem, quanto às receitas decorrentes da **cessão onerosa de redes de telecomunicações (interconexão)**, devem ser classificadas como tributáveis, pois é o próprio Convênio 126/98 que assim o definiu, conforme Cláusula décima (redação então vigente), abaixo transcrita.

"Cláusula décima Na cessão onerosa de meios das redes de telecomunicações a outras empresas de telecomunicações, nos casos em que a cessionária não se constitua usuário final, ou seja, quando utilizar tais meios para prestar serviços públicos de telecomunicações a seus próprios usuários, o imposto será devido apenas sobre o preço do serviço cobrado do usuário final (grifo acrescido)."

Nesse sentido, agiu corretamente a 2ª JJF, ao determinar a inclusão de tais valores no numerador do coeficiente de creditamento.

Quanto às operações de **remessa de cartões pré-pagos** e as **sujeitas à substituição tributária** devem ser tratadas como receitas tributadas, figurando no numerador do coeficiente de creditamento, uma vez que retratam situações em que o tributo já foi retido antecipadamente. Também correta a decisão de piso.

Quanto às **doações**, também devem perfilar junto às saídas tributadas, no numerador do coeficiente, em coerência com o que determinou a Instrução Normativa nº 053/2013, cujo item 2.5 foi claro, conforme abaixo.

"INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 053/13

Dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte.

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições, com base na Lei nº 7.014/96, no RICMS e nos pareceres exarados pela DITRI,

RESOLVE esclarecer que

...
2 - Na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, ressalvadas as hipóteses referidas no item 4, devem ser computados os valores:

...
2.5 - das operações realizadas a título de doação e bonificação (grifo crescido);
..."

Assim, afigura-se como correta a decisão de piso.

Já quanto às **remessas para conserto e reparo**, bem como as **operações destinadas a depósitos fechados e armazéns gerais**, não devem, indubitavelmente, ser consideradas no cálculo do estorno haja vista se referirem a bens que retornarão ao estabelecimento, num momento subsequente. Nesse sentido, agiu corretamente a decisão recorrida, ao determinar a sua exclusão do cálculo.

Quanto às **saídas de bens em comodato e em transferências**, parece-me igualmente adequada a decisão da 2ª JJF, pois não se trata de calcular proporcionalidade, mas de exigir-se a baixa do bem então desincorporado, conforme disciplina o art. 100, § 7º do RICMS/97, então vigente, abaixo reproduzido.

"Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

...

§ 7º Relativamente à alienação de bens do ativo imobilizado cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido até 31/12/00:

I - devem ser estornados ou anulados os créditos referentes a bens do ativo imobilizado que venham a ser alienados antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de sua aquisição ou recebimento, caso em que o estorno ou anulação será de 20% (vinte por cento) por ano ou fração que faltar para completar o quinquênio (§ 1º do art. 339);

... ”

Quanto à exclusão dos **valores relativos a multa, juros, encargos financeiros, parcelamento, refaturamentos e outras prestações**, também não merece reparo a Decisão recorrida, pois são receitas que não guardam pertinência com fatos geradores do ICMS.

Assim, entendo que a Decisão recorrida se encontra amparada pela legislação neste ponto específico.

Nota-se que, além da alteração dos critérios para cálculo do coeficiente de creditamento, a decisão de piso rejeitou a alteração (pelos autuantes) dos saldos escriturados no livro CIAP da empresa, uma vez que foi perpetrada em cumprimento à diligência, sem que tal providência tivesse sido solicitada, representando uma inovação indevida no lançamento, pois tais montantes não tinham feito parte originalmente do Auto de Infração.

Neste ponto, entendo que merece censura a Decisão recorrida, já que o refazimento do demonstrativo de débito decorreu de alteração de critério, estabelecida pela própria JJJ, em benefício do Sujeito Passivo, o que reduziu, num primeiro momento, o valor lançado para R\$2.150.356,57 (vide folha 235).

De fato, a diligência solicitada determinou o recálculo do débito apurado, excluindo as saídas de bens e mercadorias a título de transferências e de comodato, conforme se depreende da leitura dos termos da diligência, às folhas 225/226.

A desconsideração das saídas a título de transferência e de comodato requer que seja recalculado o saldo do CIAP no período respectivo, para fazer prevalecerem os estornos de crédito que decorrem de tais desincorporações de bens.

E foi exatamente no estrito cumprimento dos termos da diligência que os autuantes recalcularam os saldos do Livro CIAP, conforme esclarecem em informação fiscal, às folhas 362/369, em trecho assim redigido.

“Em desconformidade com o artigo, acima descrito, determinado pelo RICMS/BA, a impugnante em seu ‘modus operandi’ cometeu grave infração por não ter efetuado as baixas referentes às alienações dos bens, do ativo permanente, ocorridas no exercício e tampouco as baixas cujo período de 48 meses tiveram seu ciclo concluído, ficando assim os créditos fiscais sendo utilizados de modo “ad aeternum” e, por consequência, causando recolhimento a menor do ICMS.

Outro agravante neste “modus operandi” adotado pela impugnante é que além de desejar utilizar os créditos fiscais “ad aeternum” no Estado da Bahia - por não efetuar as baixas, do ativo permanente, alienadas no exercício e tampouco as baixas cujo período de 48 meses tiveram seu ciclo concluído - a mesma repassa os mesmos créditos fiscais para suas filiais em outros estados ao tributar a transferências interestaduais dos bens do ativo permanente, em outras palavras: Paga as transferências para poder lá na frente aproveitar o crédito.”

Ora, se o recálculo dos saldos do Livro CIAP representa nada mais nada menos que a operacionalização de critério corretamente fixado na solicitação de diligência, entendo que se afigura legítima a redução do saldo credor citado, principalmente se levarmos em conta que este procedimento levou a uma redução dos valores inicialmente lançados.

Neste sentido, rejeito a alegação de nulidade deduzida pelo representante do sujeito Passivo, em mesa de julgamento.

Diante do exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício para reformar a decisão de piso, restabelecendo parcialmente o valor do lançamento, no montante de R\$1.022.169,59, em conformidade com a informação fiscal prestada à folha 313 e com amparo no opinativo da PGE/PROFIS, da lavra de Dr. José Augusto Martins Júnior (folhas 410/412).

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo alega que a diligência não incluiu, no numerador, todas as operações com cartões pré-pagos. Pede que seja corrigida, bem como que as operações com brindes, bonificação e doações sejam incluídas no numerador.

O exame dos demonstrativos de débito, acostados juntamente à informação fiscal (folhas 309/318), revela que, em que pese tenha manifestado discordância relativamente a tal pleito, noto que os

autuantes promoveram a exclusão solicitada, já na segunda instância, das operações arguídas na petição recursal, o que levou à redução do montante lançado para R\$1.022.169,59, conforme esclarecem à folha 362, em trecho reproduzido abaixo.

“Item 2) Sim, conforme solicitado pelo Egrégio Conselho, no levantamento, realizado pelos Auditores Fiscais, foram excluídos, na forma da legislação em vigor, as operações cujas receitas foram originadas a partir de cartões pré-pagos, doação e brindes.”

A Fiscalização da SEFAZ/BA informou, ao Egrégio Conselho, sobre a exclusão das operações cujas receitas foram originadas a partir de cartões pré-pagos, doação e brindes (grifos acrescidos), como pode ser observado, nas seguintes folhas deste PAF:

- Colunas E e G do Demonstrativo das Inclusões e Exclusões do Numerador folha 317 e coluna B do Demonstrativo das Inclusões e Exclusões do Denominador folha 318.

Recordando que a Fiscalização elaborou os Demonstrativos contidos nas folhas 317 e 318 orientados pela Instrução Normativa nº 53/2013, como bem informa o cabeçalho de tais demonstrativos.”

Assim, entendo que não merece acolhida a petição recursal.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, ao tempo em que NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, restabelecendo parcialmente o montante lançado, conforme demonstrativo à folha 313, cujo resumo reproduzo abaixo.

MÊS	CRÉDITO INDEVIDO
jan/10	R\$ 99.272,52
fev/10	R\$ 99.745,44
mar/10	R\$ 99.805,15
abr/10	R\$ 97.668,68
mai/10	R\$ 100.513,15
jun/10	R\$ 101.549,00
jul/10	R\$ 79.644,92
ago/10	R\$ 69.168,55
set/10	R\$ 62.222,67
out/10	R\$ 67.210,66
nov/10	R\$ 77.509,06
dez/10	R\$ 67.859,79
TOTAL	R\$ 1.022.169,59

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279692.0001/13-0, lavrado contra **CLARO S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.022.169,59**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS