

A. I. N° - 206863.0001/22-7  
AUTUADO - MARISA LOJAS S.A.  
AUTUANTE - MAURÍCIO COSTA GOMES  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08/02/2024

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0016-03/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DAS ENTRADAS EFETIVAS OMITIDAS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Reduzido o valor do débito mediante refazimento do levantamento fiscal em diligência realizada por preposto fiscal estranho ao feito. Auto de Infração **PROCEDENTE E M PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/02/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 319.275,45, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 004.005.002.** Falta de recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017. Exigido o débito no valor de R\$ 19.571,74, acrescido da multa de 100%;

**Infração 02 - 004.005.002.** Falta de seu recolhimento, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2018. Exigido o débito no valor de R\$ 299.703,71, acrescido da multa de 100%.

O Autuado apresenta Impugnação, fls. 13 a 25, depois de sintetizar a autuação e observar a tempestividade de sua Defesa, alinha suas razões de Defesa na forma a seguir resumida.

Ao cuidar do mérito, destaca que a Autoridade Fiscal utilizou os dados fiscais magnéticos fornecidos pela empresa e, desses dados, extraíram-se as supostas entradas e saídas de mercadorias nos períodos de 2017 e 2018. Frisa que precisamente, o cotejo de informações, se deu pelo cruzamento de Códigos do Produto (SKU - Stock Keeping Unit), definidos como identificadores únicos de um produto e utilizados para manutenção de estoque.

Registra que, confrontando os dados lançados em seus arquivos eletrônicos com os estoques iniciais e finais registrados, direcionando-se pelos respectivos códigos dos produtos, apurou-se diferenças significativas de saída nos dois períodos fiscalizados (2017 e 2018). Frisa que tais montantes, fazendo-se presumir saídas sem emissão de documentos fiscal (nota ou cupom) e, por

consequente, sem pagamento de imposto, não condizem com a realidade da empresa, grande rede de lojas de departamento a nível nacional e com enorme solidez no mercado.

Observa que, tais diferenças apontam para uma imperfeição meramente operacional, eis que jamais haver-se-ia que falar em não pagamento de imposto por saídas sem documento fiscal.

Assinala que empenhada em descortinar a impropriedade do método adotado pela Autoridade Competente no levantamento fiscal, solicitou a realização de auditoria em seus arquivos fiscais através da empresa Audit Brasil Ltda., CNPJ 28.102.134/0001-32 (nome fantasia: *Destock*), com o fito de identificar potenciais inconsistências que levaram a fiscalização à conclusão pela existência de saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Menciona que as conclusões da auditoria foram traduzidas no Laudo em anexo, que analisou os dois períodos autuados (2017 e 2018).

Registra que o trabalho de auditoria, elegendo um produto como instrumento comparativo (Código: 1-10026965536 - MEIA K3 CLAIKA INV 055 BCZ. BCZ. 39A3), conforme *print* colacionado à fl. 16.

Observa que traduzindo em minúcias, vê-se que o Relatório da Fiscalização, listando as omissões dos períodos fiscalizados, identificou que o produto de 1-10026965536 – MEIA K3 CLAIKA INV 055 BCZ. BCZ. 39A3, apresentou uma omissão de saída de 25 itens.

Destaca que o Relatório de Auditoria apontou que o mesmo produto foi registrado internamente (em seus registros fiscais) com codificação interna diferente, às vezes com uma numeração mais completa, com números à frente e atrás (1-10026965536) e às vezes apenas contendo a codificação raiz ou nuclear (2696553), consoante *print* que acosta à fl. 17.

Explica estar aí a resposta para quase toda a divergência quantitativa: Ao promover o registro interno com dois perfis cadastrais (às vezes com a numeração completa e às vezes apenas com o código raiz), o sistema fazendário não conseguiu constatar que se trata do mesmo produto, conforme *print* que acosta à fl. 17.

Esclarece que a porção quantitativa tratada como “omissão de saída” para um código (25 itens para o código 10026965536) e “omissão de entrada” para outro código (23 itens para o código 2696553) no Relatório da Fiscalização só não foi identificada, pois havia registros escriturais com codificação similar, mas não idêntica em sua estrutura numérica. Em verdade, a diferença quantitativa de 25 unidades simplesmente não existe, sendo certo que, quando unificados os códigos diferentes relativos ao mesmo produto, as diferenças quase se anulam (reduzindo-se as diferenças quantitativas de 25 itens para apenas 2 itens).

Observa que o mesmo produto (MEIA K3 CLAIKA INV 055 BCZ. BCZ. 39A3) é identificado no Relatório Fiscal tanto como “omissão de saída” quanto como “omissão de entrada”, nas duas codificações adotadas e, quando unificadas, as diferenças se encontram e quase se anulam, conforme demonstrado pelo relatório da auditoria.

Revela que com a unificação de códigos diferentes para idêntico produto, todas as omissões de entrada e de saída deixam de existir.

Frisa que em outro exemplo, conforme anexo, vê-se o caso do produto “REGATA ACT POLI PRETA PTO. M”, tendo sido utilizados os códigos 1-10027333006 e 2733300. Observa que, nesse exemplo, que há os códigos que são o mesmo, mas com parâmetros registrais diferentes, um deles utilizando dígitos à frente e atrás (dígito) e outro se utilizando seu padrão reduzido (2733300), ou seja, para um mesmo produto, utilizou-se 2 códigos distintos em um mesmo período fiscal.

Relatório contendo o mesmo produto com codificação interna diferente

Observa que o Relatório da Fiscalização identificou, para o produto registrado com o código 1-10027333006, diferenças de saídas (Omissão) de 11 itens.

Frisa que, se unificados os códigos 1-10031502191 e 3150219 (em havia suposta diferença de entrada dos mesmos 11 itens), as diferenças de entrada e de saída identificadas em cada código distinto se encontram e se anulam, ou seja, as diferenças quantitativas de entradas e saídas para o produto “REGATA ACT POLI PRETA PTO. M” simplesmente inexistem, conforme relatório contendo movimentações que colaciona a fl. 19.

Afirma haver mais um exemplo concreto. O produto “SUETER LISTRA LARGA MESCLADO. AZL. P”, utilizando-se dos códigos 1-10031331524, 10031331524 e 3133152, ou seja, três perfis numéricos para um mesmo produto, ora com o número padrão (10031331524), ora com o “1-” à frente (1-10031331524) e ora com o número raiz (3133152).

Observa que o Auto de Infração, para o código 1-10031331524, identificou a omissão de saída de 8 itens, planilha acosta à fl. 20.

Destaca que para os códigos 10031331524 e 3133152, havia uma suposta diferença de entrada de 4 itens para cada código (totalizando diferenças de entrada dos mesmos 8 itens), ou seja, quando unificados os códigos, as diferenças desaparecem, conforme planilha que acosta à fl. 21.

Assinala que as conclusões do laudo são cristalinas e esclarecedoras: “*Percebemos o comportamento sistêmico onde diversos produtos tiveram seus códigos de saída alterados, produtos que tinham códigos originais 1-10031331524 foram transformados em 3133152 quando da saída para consumidor final através do documento eletrônico MOD 65, ou seja o sistema retirou caracteres dos códigos (31331524), proporcionando uma visão distorcida quanto ao levantamento quantitativo, sinalizando uma omissão que de fato é não existiu nesses produtos, conforme demonstramos nos exemplos acima.*”.

Registra que se trata de apenas alguns exemplos, mas cuja ocorrência se replicou por todo o levantamento fiscal quantitativo, em centenas de outros códigos fiscais, comprometendo a integridade e a confiabilidade da autuação fiscal.

Informa que na mídia CD-ROM juntada em anexo (visto que o arquivo contém mais de 43.000 folhas, impossibilitando sua juntada física), a empresa Audit Brasil Ltda. promoveu a rigorosa unificação dos produtos com a mesma descrição, porém com códigos estruturalmente diferentes, de modo a traduzir como deveria ter sido realizado o levantamento fiscal quantitativo.

Observa que a adoção dos critérios de trabalho da Autoridade Fiscal, apurando-se exclusivamente os arquivos magnéticos “deficitários” da empresa (por inobservância na padronização de códigos), direciona-a a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza. Isto, pois, a eventual deficiência na composição de dados magnéticos, por óbvio, refletirá nos resultados obtidos pelo simples cotejo de arquivos fiscais magnéticos da empresa, maculando o levantamento fiscal específico.

Assinala que nesse sentido, a jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas - TIT, órgão do contencioso administrativo do Estado de São Paulo, (TIT, Recurso de Ofício, DRT 11, Processo 4027539, Publicação 29/01/2015), cuja ementa reproduz.

Frisa restar notório que a insuficiência ou ineficiência dos arquivos magnéticos utilizados pela Autoridade Fiscal gerará um levantamento fiscal descolado da verdade material, cassando-lhe a certeza quanto à existência de um crédito tributário e a liquidez quanto à existência das diferenças de entradas e saídas apuradas, bem como não autorizando a presunção de ocorrência de fato gerador do tributo. Nesse sentido, cita jurisprudência administrativa do Tribunal paulista, reproduzindo a ementa do julgado - (TIT, Recurso Ordinário, DRTC-I, Processo 11812/1998, Publicação em 27/03/2010).

Pondera que em se almejando apurar as eventuais omissões de entrada e saída individualmente, o levantamento fiscal deveria ter sido manejado ponderadamente, agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva (nos termos do art. 3º, da Portaria 445/98) e, com isso, anulando-se a

hipótese presente no caso em vértice (codificação distinta para um mesmo produto), que causou inconsistências nos dois momentos operacionais (entrada e saída).

Menciona que tal procedimento (unificação dos códigos diferentes para mesmo produto), voltado à busca da verdade real, invariavelmente desclassifica a acusação fiscal, comprovando-se que não houve falta de pagamento do imposto no grau imputado, bem como desqualifica a presente presunção fiscal, traduzida em linguagem competente com a lavratura do guerreado auto de infração, carente de liquidez e certeza.

Arremata assinalando que, tendo em vista a improcedência do método adotado pela Autoridade Fiscal no levantamento específico, que não adotou o método de agrupamento por descrição do produto, a autuação fiscal deverá ser julgada improcedente, por ausência de liquidez e certeza.

Frisa que, amparado pelo princípio da eventualidade de defesa, a multa aplicada ao caso em concreto, caso persista sua manutenção por este órgão julgador, ganha contornos de confisco.

Destaca que havendo tributação à alíquota interna (18%) sobre a suposta diferença de estoque (base de cálculo), o imposto seria de R\$ 319.275,45. Já a penalidade arbitrada foi no idêntico montante de R\$ 319.275,45, ou seja, 100% do valor do imposto.

Revela que o Excelso Pretório dispõe que multas punitivas aplicadas em valor igual ou superior a 100% do valor do tributo são confiscatórias e devem ser afastadas pelo Poder Judiciário, por violação ao princípio constitucional do não confisco (art. 150, IV da CF).

Neste sentido, reproduz a ementa de recente decisão do Supremo Tribunal Federal - Agravo regimental improvido. (STF, AgReg. no RE 657.372/RS, DJ-e 10.06.2013, v.u.)

Caso se entenda pela manutenção do crédito fiscal e da multa punitiva e amparada no legítimo exercício jurisdicional prestado pelos órgãos do Contencioso Administrativo Tributário, assevera fazer jus à readequação da multa punitiva por este juízo, reduzindo-a ao patamar de 50% do valor do imposto (“principal”).

Conclui pugnando que sejam acatadas as razões da defesa, cancelando-se o Auto de Infração, pelas razões alhures trazidas, para alcançar-se a justiça na solução deste contencioso administrativo.

O Autuante presta informação fiscal à fl. 60, destacando que o Autuado continua a sua tentativa de impor à SEFAZ os seus sistemas domésticos de controle de movimentação de mercadorias em substituição aos documentos fiscais previstos do nosso ordenamento jurídico.

Afirma que esta prática se repete em todas suas filiais, na tentativa de tornar realidade fatos que no mundo jurídico fiscal inexistem.

Explica que o único documento que comprova a entrada ou saída de mercadorias de um estabelecimento é a Nota Fiscal válida.

Destaca que já afirmou em outros PAFs de filiais deste Autuado que o Estado não proíbe o uso de sistemas de informações domésticos, contudo exige que que ao concluir os trabalhos nos períodos pertinentes, os resultados sejam compatibilizados com o sistema SPED, através das informações corretas nas EFDs e outros registros que assim se fizerem necessários.

Frisa que codificações confusas, ou que sejam estratégicas para a empresa, podem não atender ao que determina o regulamento do SPED.

Afirma que, sendo assim, a empresa necessita e é obrigada a fazê-lo, uma compatibilização destes códigos tem que existir para que a máxima seja atendida: para cada mercadoria só haverá um e somente um código.

Assinala que relatórios e planilhas geradas por sistemas domésticos proprietários ou não, carecem do condão de regularizar movimentos de mercadorias sob o ponto de vista fiscal e, o único documento capaz de fazê-lo é a Nota Fiscal.

Registra que o levantamento que foi feito no roteiro de contagem de estoque físico foi realizado com base exclusivamente com as informações oriundas da própria Autuada, inexistindo qualquer informação adicionadas de outras fontes.

Menciona que todas as facilidades técnicas possíveis foram adotadas tais como, agrupamentos possíveis e dedução de perdas previstas em lei.

Conclui confirmando o levantamento fiscal e os valores apurados.

Essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência, fl. 63, para que Auditor estranho ao feito designado intimasse o Autuado a apresentar uma planilha contemplando todas as mercadorias arroladas no levantamento quantitativo, com a devida comprovação documental, que possuam o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, porém com números de dígitos diferentes e possuam a mesma descrição da mercadoria. E, caso atendida a solicitação que fosse refeito o levantamento quantitativo efetuando o agrupamento de mercadorias, previsto do inciso III, do art. 3º, da Portaria 445/98, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias idênticas e que tenham o código “raiz”, mesmo que possuam número de dígitos distinto.

Auditora Fiscal designada apresenta o resultado da diligência, fls. 67 a 74, esclarecendo que a solução definita foi a elaboração de uma planilha “DE-PARA” em que todos os códigos utilizados para uma mesma mercadoria (conforme exemplo do item 2) foram alinhados para que o sistema pudesse agrupá-los em um único item.

Destaca o princípio foi o de limpar todos os zeros e traços à esquerda e o dígito verificador à direita e considerar apenas o código padrão de sete dígitos conforme exemplo que colaciona à fl. 72, após o novo cálculo.

Assinala que depois de agrupados com o “DE-PARA”, o resultado das omissões desses itens foi zerado, como se pode verificar no print anexo na tela do SIAF.

Explica que assim foi feito para todos os produtos comercializados pela empresa, apontando um novo resultado em sua análise de estoques.

Ressalta que nem sempre o resultado obtido a partir desses agrupamentos nem sempre será igual a zero, pois eventualmente são identificadas omissões reais, comuns nos controles de estoques das grandes redes varejistas. Frisa que o fato é que, após o procedimento, uma grande quantidade de mercadorias foi agrupada pelo código padrão ou raiz, reduzindo substancialmente, o valor cobrado do imposto por saídas não documentadas

Destaca que o exercício de 2017, após nova análise do estoque a partir da EFD retificadora e planilha “DE-PARA”, tudo conforme detalhadamente explanado anteriormente, apresentou resultado superior ao identificado e lançado originalmente no Auto de Infração.

Informa que o novo valor de ICMS encontrado para as omissões de saídas em 2017 foi de R\$ 27.421,26, enquanto no Auto original esse valor foi de R\$ 19.571,74.

Frisa que a Infração 02 - exercício fiscal de 2018 apresentou a redução do valor lançado, ficando agora em R\$ 30.392,13, conforme demonstrativos anexos e o seu inteiro teor encontra-se em mídia digital anexa.

Informa, quanto ao percentual de quebra de estoque a que tem direito o Autuado, que foi concedido o valor de 1,18%, conforme previsto no item 4, do § 1º, do art. 3º, da Portaria 445/98, “varejo de moda”, frisando que cópia da tela do sistema confirmando a execução segue anexa a esta informação fiscal.

Demonstrativos acostados às fls. 78 a 93 e CD à fl. 94, discriminam o resultado apurado das omissões de saídas no exercício de 2017 no valor de R\$ 27.421,26 e no exercício de 2019 o valor de R\$ 30.392,13.

Consta às fls. 113 e 114, cópia da intimação da ciência do resultado da diligência ao Autuado, no entanto, não houve manifestação no prazo regulamentar

**VOTO**

O Auto de Infração cuida da exigência de ICMS, em duas infrações pela falta de seu recolhimento, relativa a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2017 - Infração 01 e 2018 - Infração 02, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

De início, constato, ao compulsar os elementos e peças que compõem os autos, que o PAF está revestido das formalidades legais e o procedimento fiscal atende as normas regulamentares, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Em suas razões de Defesa, o Autuado pugnou pelo cancelamento do Auto de Infração rebatendo a acusação fiscal asseverando que a fiscalização ao proceder o levantamento quantitativo de estoques adotou critérios de trabalho da Autoridade Fiscal, utilizando exclusivamente os arquivos magnéticos “deficitários” da empresa (por inobservância na padronização de códigos), conduzindo a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza.

Sustentou que a eventual deficiência na composição de dados magnéticos, por óbvio, refletirá nos resultados obtidos pelo simples cotejo de arquivos fiscais magnéticos da empresa, maculando o levantamento fiscal específico.

Aduziu que em se almejando apurar as eventuais omissões de entrada e saída individualmente, o levantamento fiscal deveria ter sido manejado ponderadamente, agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva (nos termos do art. 3º, da Portaria 445/98) e, com isso, anulando-se a hipótese presente no caso em vértice (codificação distinta para um mesmo produto), que causou inconsistências nos dois momentos operacionais (entrada e saída).

Argumentou que tal procedimento (unificação dos códigos diferentes para o mesmo produto), voltado à busca da verdade real, invariavelmente desclassifica a acusação fiscal, comprovando-se que não houve falta de pagamento do imposto no grau imputado, bem como desqualifica a presente presunção fiscal, traduzida em linguagem competente com a lavratura do guerreado Auto de Infração, carente de liquidez e certeza.

O Autuante ao proceder a informação fiscal o Autuante manteve a autuação afirmando que o Autuado continua a sua tentativa de impor à SEFAZ os seus sistemas internos de controle de movimentação de mercadorias em substituição aos documentos fiscais previstos na legislação de regência, sustentando que o único documento que comprova a entrada e saída de mercadorias de um estabelecimento é a nota fiscal.

Em diligência solicitada por essa 3ª JJF, foi determinado que Auditor Fiscal estranho ao feito designado intimasse o Autuado a apresentar uma planilha contemplando todas as mercadorias arroladas no levantamento quantitativo, com a devida comprovação documental, que possuam o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, porém com números de dígitos diferentes e possuam a mesma descrição da mercadoria. E, caso atendida a solicitação que fosse refeito o levantamento quantitativo efetuando o agrupamento de mercadorias, previsto do inciso III, do art. 3º, da Portaria 445/98, reunindo num mesmo item todas as espécies de mercadorias idênticas e que tenham o código “raiz”, mesmo que possuam número de dígitos distinto.

No atendimento da diligência, a Auditora Fiscal estranha ao feito designado, colacionado às fls. 60

a 93 e CD à fl. 94, refez o demonstrativo de apuração relativo às duas infrações adotando as indicações expressas no pedido de diligência, precípuamente o agrupamento das mercadorias arroladas no levantamento fiscal e com a devida comprovação, com o mesmo código básico, ou seja, o código “raiz” identificando a mesma mercadoria, mesmo possuindo números de dígitos diferentes e idêntica descrição da mercadoria.

Os demonstrativos apresentados sintética e analiticamente fls. 78 a 89 e CD à fl. 94, resultaram, para o exercício de 2017 o débito no valor de R\$ 27.421,26 e para o exercício de 2018 o débito no valor de R\$ 30.392,13.

Depois de examinar e constatar que o refazimento do levantamento fiscal que resultou nos novos demonstrativos de apuração e de débito, levado a efeito pela Diligente foi lastreado em nova análise do estoque do estabelecimento autuado a partir da EFD retificadora e planilha auxiliar “DE - PARA”, em que todos os códigos utilizados para uma mesma mercadoria foram alinhados para que o sistema pudesse agrupá-lo em um único item, verifico que os ajustes realizados refletem de forma adequada a movimentação de estoque no período fiscalizado.

Nos termos expendidos, acolho os novos demonstrativos de débito oriundos da diligência elaborada pela Auditora Fiscal designada pela subsistência parcial da autuação.

Intimado o autuado para tomar ciência do resultado da diligência o Autuado não se manifestou nos autos.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Concluo pela subsistência parcial da Autuação no valor de R\$ 57.813,39.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206863.0001/22-7, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 57.813,39**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do item 1, da alínea “a” do inciso I, do art.169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2024.

ARIVALDO SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA