

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.504/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000448816-80
Impugnação: 40.010140814-66
Impugnante: CRBS S/A
IE: 001878557.04-94
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO. Constatado que a Autuada efetuou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente nas operações com bebidas, em decorrência da apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2015, relativo a operações com mercadorias previstas no Protocolo ICMS Nº 11/91 (bebidas), remetidas a destinatários mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000015996.04 (fls. 02), Auto de Infração (fls. 04/07), Relatório Fiscal (fls. 08/15) e os anexos 1 a 5 (fls. 17/80). O Anexo 5 encontra-se em mídia eletrônica (CD).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/118, juntando documentos às fls. 119/437.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 445/447, alterando as exigências relativas aos produtos enumerados na Manifestação Fiscal nº 21/2016, fls. 441/443.

Apesar de ter sido regularmente notificada, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 538/546, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 569, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 576/578.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 580/591, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 445/447.

Em sessão realizada em 04/05/17, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, em atendimento à solicitação motivada da Procuradora da Impugnante, marcando-se extrapauta para o dia 11/05/17. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente registra-se que a Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração por irregular apuração do *quantum debeatur*. Afirma que os valores de PMPF utilizados pela Fiscalização são inferiores aos destacados nas notas fiscais, fazendo com que a diferença entre o valor da operação própria e do PMPF seja muito superior.

Observa-se que as razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, relativo a operações com mercadorias previstas no Protocolo ICMS Nº 11/91 (bebidas), remetidas a destinatários mineiros.

O cerne da controvérsia instaurada no presente Auto de Infração, encontra-se na correta forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativo às operações com bebidas.

A Impugnante, ao compor a base de cálculo do ICMS/ST utilizou-se do preço médio ponderado a consumidor Final (PMPF).

A Fiscalização por sua vez, entende que a apuração da base de cálculo é regida pelo disposto no art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria é superior a 86% (oitenta e seis por cento) do valor do PMPF.

E, que o ICMS/ST deveria ter sido calculado nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do RICMS/02, ou seja, utilizando-se a base de cálculo formada pelo preço praticado pela Contribuinte, acrescida do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecida para a mercadoria, constante da Parte 2 do mesmo Anexo XV.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, cabe trazer a legislação de regência da matéria e que disciplina as regras aplicáveis a apuração da base de cálculo do ICMS/ST. Veja-se:

Lei nº 6763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2) em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a - o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 20 Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21 Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

(...)

§ 29 Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se observa, o item 2 do § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, acimatranscrito, dispõe que a base de cálculo do ICMS/ST será o valor da operação, nele incluídos os demais valores cobrados do destinatário e acrescido da MVA.

Como alternativa a essa forma de apuração, o § 29 do mesmo diploma legal, retromencionado, possibilita a utilização do PMPF, na forma estabelecida em regulamento.

Tal regramento está em consonância com o disposto no inciso II c/c § 6º, ambos do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, que autoriza os estados a adotarem como base de cálculo da substituição tributária, facultativamente, a MVA ou o PMPF.

Por sua vez, a alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, determina:

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1 - o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2 - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

O PMPF é aplicado como regra geral uma vez que, pela ordem, é o primeiro critério, conforme art. 19, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. No entanto, quanto aos produtos cerveja, chopp, refrigerante, água e outras bebidas, há uma norma específica que estabelece uma exceção à sua utilização, consoante art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, verifica-se que no art. 47-B do Capítulo I do Anexo XV do RICMS/02 consta, expressamente, que nas operações internas com as mercadorias em questão, se o valor da operação própria do remetente for superior a 86% (oitenta e seis por cento) do PMPF divulgado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, então a base de cálculo do ICMS/ST a ser adotada deve ser a estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do referido Anexo XV (aplicação de margem de valor agregado – MVA) e não o PMPF:

Efeitos de 1º/03/2011 a 31/12/2015

Art. 47-B. Na hipótese de operação interna com mercadoria de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja superior a 86% (oitenta e seis por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido para a mercadoria, o imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, “b”, 3, desta Parte.

O dispositivo legal supratranscrito veio para coibir distorções na apuração do ICMS/ST quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do PMPF e está em consonância com o disposto no art. 8º, inciso II c/c § 6º da Lei Complementar nº 87/96, que autoriza os estados a adotarem como base de cálculo da substituição tributária, facultativamente, a MVA ou o PMPF.

O mencionado art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02 condiciona a utilização do PMPF, em operações internas, somente aos casos em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja inferior a 86% (oitenta e seis por cento) do valor do PMPF.

No caso em tela, uma vez que a operação própria é superior a 86% (oitenta e seis por cento) do PMPF, a empresa autuada deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST com a observância do item 3, alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, por meio da aplicação da MVA.

A Fiscalização corretamente apurou a exigência fiscal por meio das planilhas constantes do Anexo 5 (fls. 80) onde consta, detalhadamente, a apuração da diferença do valor do ICMS/ST a ser recolhido, usando como base de cálculo a MVA, apresentando inclusive as fórmulas utilizadas na apuração, e a relação de todas as notas fiscais objeto da cobrança, itens e portarias SUTRI utilizadas como base legal, por produto.

Constata-se da análise da planilha “TOTAL APURAÇÃO 2012 A 2015 UBERLÂNDIA.xlsx”, parte do mesmo anexo, que quando na coluna “AA” – “BCOP>86%BCST” consta a expressão “SIM”, indica que a base de cálculo do ICMS – Operação Própria (coluna “O”) é superior a 86% (oitenta por cento) do valor contido na coluna “Z” – “BCST_PMPF_FISCO”. Portanto, todos os valores da referida coluna extrapolam os limites definidos na legislação tributária, acima transcritos. Para estes casos a Fiscalização calcula o ICMS/ST pela MVA, tomando o valor da base de cálculo do ICMS das operações próprias acrescido das demais parcelas cobradas do adquirente e acrescido pela MVA inserida na coluna “X”.

Registra-se que, conforme afirma a Fiscalização, os dados expressos nas planilhas que constam do Anexo 5 refletem os itens de mercadorias originalmente contidos nas NF-e emitidas pela Contribuinte e não foram alterados. A Fiscalização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

detalha, ainda, todos os campos e fórmulas que foram inseridas nas planilhas a fim de se apurar o crédito tributário ora autuado no Anexo 1 – “Passo a Passo – Planilhas”, fls. 17/20.

Como já mencionado, quanto a afirmação de que os valores de PMPF utilizados pela Fiscalização são inferiores aos destacados nas notas fiscais, fazendo com que a diferença entre o valor da operação própria e do PMPF seja muito superior, a Fiscalização ressalta que todos os valores apontados pela Impugnante na tabela de fls. 102/104 e na planilha anexa em fls. 170/397 (Doc. 05) foram revistos e, confirmando o equívoco, retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 445/447, alterando as exigências relativas aos produtos enumerados na Manifestação Fiscal nº 21/2016, fls. 441/443, conforme tabela de fls. 448/533. Veja-se a manifestação da Fiscalização acerca dos produtos objeto da retificação do crédito tributário:

1 – GUARANA ANTARCTICA BLACK PET 2L – CÓDIGO 0013632:

A defesa assevera que o fisco se valeu de valor inferior ao PMPF estabelecido em Portaria SUTRI para o produto, adotando a quantia de R\$ 4,92 em detrimento dos R\$ 6,71 legalmente estabelecidos, implicando na nulidade do Auto de Infração.

De fato, o valor de R\$ 4,92 considerado estava previsto para o produto a partir do dia 29/10/2015, nos termos da Portaria SUTRI nº 502 de 28/10/2015. Como antes desta data não havia valor específico estipulado, cabe usar o valor de R\$ 6,71 constante no item 672 da Portaria SUTRI nº 473 de 26/06/2015, no intervalo de 01/07 a 28/10/2015, o que levou à revisão dos valores originalmente lançados para considerar os aqui ora mencionados. Diante disso, foram excluídos todos os itens listados na planilha anexa, nomeada de “Alteração Movida na Planilha de Apuração Total”.

À vista do exposto, informamos que foi excluída do lançamento a importância indevida, equivalente a R\$ 732,04 a título de ICMS/ST, relacionada ao intervalo de 01/07 a 28/10/2015, remanescendo, nesse período, os valores constantes na planilha Resumo de Apuração anexa.

2 – GUARANA ANTARCTICA BLACK LATA 350ML – CÓDIGO 0013610:

Em face da mesma razão descrita no item anterior, foi usado o PMPF de R\$ 2,31 contra os R\$ 3,34 estabelecidos para o intervalo de 01/07 a 28/10/2015, conforme item 102 da Portaria SUTRI nº 473 de 26/06/2015, motivo de se rever as exigências fiscais para se aplicar este último valor, redundando na redução da quantia de R\$ 20,51 de ICMS/ST em relação ao produto e período. A partir de 29/10/2015

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foi mantido o PMPF de R\$ 2,31, na forma do item 921 da Portaria nº 502 de 28/10/2015.

3 – CARACU LONG NECK 355ML – CÓDIGO 0000620:

Feita a alteração do PMPF de R\$ 1,98 para R\$ 3,07, em relação ao segundo semestre/2014, dado ter-se considerado o produto como sendo de embalagem retornável e não descartável como defendido, na forma da Portaria SUTRI nº 375 de 25/06/2014. A modificação resultou na redução da quantia de R\$ 12.068,27 no ICMS/ST do mencionado período.

4 – GUARANA CHP ANTARCTICA DIET LATA 350ML – CÓDIGO 0009085:

Dada a adoção original equivocada do PMPF de R\$ 2,15, no período de julho a dezembro/2014, promoveu-se a modificação do mesmo para o valor de R\$ 3,11, nos termos do item 95 da Portaria SUTRI nº 376 de 25/06/2014, ocorrência que levou à redução das exigências de ICMS/ST em R\$ 10,75. A mudança ficou restrita às NF-e de nºs 000233526, de 23/10/2014, e 000301433, de 29/12/2014, em face da movimentação comercial apresentada.

5 – SKOL BEATS EXTREME LT 269ML – CÓDIGO 0012745:

Alterado o PMPF de R\$ 2,14 para R\$ 3,57, relacionado ao período de julho a dezembro/2013, nos termos dos itens 16 das Portarias 276 e 280 de 27/06 e 02/07/2013 respectivamente, por não existir valor específico ao produto no intervalo em tese, o que gerou a redução de R\$ 4.111,35 a título de ICMS/ST.

6 – CITRUS ANTARCTICA PET 1,5L – CÓDIGO 0010646:

Tendo em vista que a Portaria SUTRI nº 275 de 27/06/2013 estabeleceu o PMPF de R\$ 2,43 no período de 01 a 31/07/2013, foi feita a mudança do valor de R\$ 2,41 para aplicar os R\$ 2,43 estabelecidos. O PMPF de R\$ 2,41, previsto na Portaria 286 de 23/07/2013, foi mantido no período de agosto a dezembro/2013. A alteração redundou na redução do valor de R\$ 19,77 no ICMS/ST.

7 – ANTARCTICA PILSEN LONG NECK 355ML – CÓDIGO 0002566:

Esse produto havia sido considerado como sendo retornável e não descartável como o é, fato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que implicou na adoção de PMPF inferior ao efetivamente previsto. Assim, em relação ao primeiro semestre/2012, foi alterado o PMPF de R\$ 1,20 para R\$ 1,79, conforme previsto na Portaria SUTRI n° 145 de 30/12/2011, implicando na redução do ICMS/ST em R\$ 4.737,51.

Em relação ao segundo semestre/2012, foi modificado o PMPF de R\$ 1,33 para R\$ 1,94, na forma do disposto na Portaria SUTRI n° 182 de 29/06/2012, motivando a redução da quantia de R\$ 4.549,25 no ICMS/ST.

Também, relacionado ao primeiro semestre/2013 alterou-se o PMPF de R\$ 1,44 para R\$ 2,18, consoante a Portaria SUTRI n° 226 de 18/12/2012, ocorrência que culminou na redução de R\$ 1.848,97 no ICMS/ST.

8 – BRAHMA CHOPP LONG NECK 355ML – CÓDIGO 0000279:

Em pertinência ao primeiro semestre/2012, promoveu-se a modificação do PMPF de R\$ 1,20 para R\$ 1,97, por se tratar de produto em embalagem descartável, conforme defendido, na forma da Portaria SUTRI n° 145 de 30/12/2011, o que resultou na redução de R\$ 83.914,01 do ICMS/ST.

Já em relação ao segundo semestre/2012, foi modificado de R\$ 1,33 para R\$ 2,13 o PMPF relacionado ao produto, a teor da Portaria SUTRI n° 182, de 29/06/2012, o que culminou na redução de R\$ 114.419,81 do montante do ICMS/ST exigido para o período.

9 – SKOL ONE-WAY 300ML – CÓDIGO 0011559:

Feita a alteração do PMPF de R\$ 1,83 para R\$ 2,16 em relação à NF-e n° 000267638, de 25/07/2012, em face da vigência da Portaria SUTRI n° 182 de 29/06/2012. A mudança não provocou reflexos nos valores exigidos a título de ICMS/ST.

10 – SKOL LONG NECK 355ML – CÓDIGO 0000392:

Alterado o PMPF de R\$ 1,20 para R\$ 1,95, por se tratar de embalagem descartável, relacionado ao primeiro semestre/2012, dada a Portaria SUTRI n° 145 de 30/12/2011, fato que conduziu à redução da importância de R\$ 130.149,38 na rubrica do ICMS/ST.

Quanto ao produto “Hello By H2OH Limão” apontado diversas vezes pela Impugnante às fls. 102/104, constata-se correto o PMPF de 3,32 utilizado pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização, conforme item 268 da Portaria SUTRI N° 473/2015, vigente no período de emissão das notas fiscais citadas.

Registra-se que, conforme já mencionado, apesar de ter sido regularmente notificada da retificação do crédito tributário, a Impugnante não se manifesta. Superada está, assim, a preliminar de nulidade suscitada pela Defesa.

Importante salientar que a Impugnante conhecia as regras do referido art. 47-B e, mesmo assim, por opção exclusivamente sua, utilizou o PMPF para apurar o ICMS-ST devido nas suas operações, portanto improcede qualquer alegação de ofensa à segurança jurídica. É o que depende-se da análise do “Comunicado da Ambev S/A, Administração Central, Diretoria Jurídica” endereçado aos clientes e distribuidores dos produtos de seu portfólio, conforme Anexo 4, fls. 78. Confira-se trechos do comunicado da empresa, *in verbis*:

(...)

Contudo, os art. 47-A e 47-B do Anexo XV preveem que, na hipótese em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja superior a 80% (oitenta por cento) – na operação interestadual – ou 86% (oitenta e seis por cento) – na operação interna – do preço médio ponderado a consumidor final estabelecido em portaria, o imposto devido a título de substituição tributária deverá ser calculado pela aplicação de margem de valor agregado (MVA).

(...)

informamos que utilizamos tão somente o preço médio de venda fixado pela Secretaria da Fazenda para apurar o ICMS-ST devido nas nossas operações, independentemente do valor praticado.

Por fim, destacamos que qualquer responsabilidade decorrente dessa discussão recairá tão somente sobre a Ambev, que, com base na legislação em vigor, é a substituta tributária nas operações com chope, cerveja e refrigerante.

Estamos à disposição para quaisquer esclarecimentos necessários. (Grifou-se)

Quanto ao documento protocolado pela Impugnante no âmbito deste Conselho, conforme Protocolo n° 16895 de 23/01/17 (fls. 570/575), cumpre registrar que não guarda analogia com as exigências fiscais.

Cumpre ainda destacar que não há que se falar que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e desproporcional em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei n° 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso I e 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Assim, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas e que o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 445/447, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 11 de maio de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

CS/