

Acórdão: 23.998/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001489944-64
Impugnação: 40.010150337-59, 40.010150338-30 (Coob.)
Impugnante: La' Prata Distribuidora de Alimentos Eireli
IE: 002564668.01-82
Lucas Henrique Oliveira Duarte (Coob.)
CPF: 129.047.446-06
Proc. S. Passivo: José Ronaldo Coelho/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-gerente responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONTA "CAIXA/BANCOS" – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis, documentos fiscais e de extratos bancários, o ingresso de recursos em conta corrente bancária sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 196, § 2º, inciso IV, do RICMS/02. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, além da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. Infração caracterizada. Entretanto, deve ser excluída do lançamento a parcela da multa isolada que supere duas vezes o valor do imposto incidente na operação própria da Autuada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatou-se, mediante análise de documentos fiscais de entrada e de saída, a aquisição de mercadorias (açúcar cristal) sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante conferência de documentos fiscais, pedidos, comprovantes

de pagamento e outros documentos apresentados, que a Autuada adquiriu mercadorias acobertadas por notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “f”, do RICMS/02. Infração parcialmente caracterizada. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, além da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. Entretanto, a multa isolada deve ser integralmente excluída, por ser inaplicável à espécie.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Constatado, mediante confronto das informações constantes de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com as notas fiscais emitidas no mesmo período, que o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso I, do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, além da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal. Entretanto, deve ser excluída do lançamento a parcela da multa isolada que supere duas vezes o valor do imposto incidente na operação própria da Autuada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes acusações fiscais:

1) Constatação, no período de 01/09/15 a 28/12/17, mediante conferência da escrituração contábil e fiscal, de ingresso de recursos financeiros em contas correntes bancárias sem a devida contabilização e sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do art. 49, § 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso IV, do RICMS/02 e art. 299 do Regulamento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR (Decreto Federal nº 9.580/18). As operações autuadas foram incluídas no Anexo IV (fls. 13/17v.).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II - 50% (cinquenta por cento) e § 2º, inciso III - 100% (cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

2) Falta de recolhimento de ICMS/ST nas competências dezembro de 2017, outubro e novembro de 2018, e maio de 2019, relativo às entradas de açúcar cristal para as quais não houve recolhimento do tributo pelo remetente, em inobservância ao disposto no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Operações autuadas incluídas no Anexo V (fls. 18).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação -100% (cem por cento) do art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

3) Constatação de que a Autuada adquiriu mercadorias, no período de 24/10/17 a 18/01/18, mediante utilização de documentos fiscais com informações que não correspondem à real operação, os quais classificam-se como ideologicamente, nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea “F”, do RICMS/02. As operações autuadas foram incluídas no Anexo VI (fls. 33/33v.).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50%) e § 2º, inciso III - 100% (cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º do mesmo diploma legal;

4) Constatação de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 05/10/16 a 05/06/19, apuradas a partir de controle extrafiscal de vendas apreendido no estabelecimento da Autuada em 07/06/19 (Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 11.233). O detalhamento das operações autuadas foi feito no Anexo VII (fls. 36/38).

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II 50% (cinquenta por cento) e § 2º, inciso III 100% (cem por cento) e Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º do mesmo diploma legal.

O sócio-gerente único da Autuada, Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte foi incluído como Coobrigado no lançamento.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Infração (fls. 02/08); Autos de Início de Ação Fiscal – AIAFs (fls. 09/10); Diligência Fiscal (fls. 11); Edital de Intimação do AIAF (fls. 12); **Anexo IV** – Demonstrativo de Ingressos de Recursos em Contas bancárias não Contabilizados e sem a Comprovação Fiscal da Origem (fls. 13/17v.); **Anexo V** – Entradas de Açúcar sem o Efetivo Recolhimento do ICMS-ST na Origem (fls. 18); Intimação Fiscal nº 03 e respectivo Pedido de Prorrogação de Prazo (fls. 19/31); Termo de Intimação Fiscal nº 02 – Prorrogação de Prazo de Validade de AIAFs (fls. 32); **Anexo VI** – Demonstrativo de Aquisições de Açúcar Desacobertas de Documento Fiscal – Operações Oriundas de Produtor Rural Pessoa Física, Não Fabricante do Produto (fls. 33/35v.); **Anexo VII** – Demonstrativo de Saídas Desacobertas com Base em Documento Extrafiscal de Vendas (fls. 36/38); Termo de Intimação Fiscal nº 01 e Pedidos de Prorrogação do Prazo da Intimação (fls. 39/42); Amostragem de DANFES Relativos à Acusação Fiscal do Anexo V (fls. 43/50); Extratos Bancários Sicoob e Bradesco (fls. 51/258); Documentos Fiscais e Comprovantes Bancários Relativos à Acusação Fiscal do Anexo VI (fls. 259/390); Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11233 e Auto de Deslacrção (fls. 391/396); Notificação do Auto de Infração – Avisos de Recebimento (fls. 397/398).

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação Conjunta às fls. 401/441, acompanhada dos documentos de fls. 442/564.

Afirmam, em apertada síntese, o que segue.

Preliminarmente:

- ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa, tornando nulas as exigências fiscais (fls. 406);

- o art. 22 da Lei nº 6.763/75 foi citado no Auto de Infração entre as infringências, mas não houve especificação de qual de seus incisos foi transgredido. Acrescentam que também houve erro no cálculo do ICMS/ST, por descon sideração de créditos relativos às entradas. Concluem que tais situações inviabilizam a defesa, demonstrando a impropriedade do Auto de Infração e a necessidade de anulá-lo (fls. 407);

- a penalidade do “art. 56, § 2º, inciso II e II” (fls. 03) está capitulada de forma incorreta, já que não é possível a (dupla) aplicação no mesmo inciso, situação que impede o exercício do direito de defesa (fls. 407);

- os códigos de ocorrência utilizados no Auto de Infração não constam na lei e nem na legislação capitulada. Além disso, os códigos de ocorrência “1019015” e “1069999” não constam da citada Portaria SRE nº 148/15, situações que impedem o exercício do direito de defesa (fls. 407/408);

- transcrevem trechos da legislação de regência a respeito das obrigações da Autuada, afirmando que foram todas cumpridas e que a acusação fiscal não permite entender em quais dos incisos, parágrafos, alíneas ou itens da legislação estão alicerçadas as supostas infrações, devendo o Auto de Infração ser considerado nulo (fls. 428);

- não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa (fls. 441).

Meritoriamente:

- é necessário que se analise em conjunto os PTAs nºs 01.001489941-20, 01.001490457-68 (ora Impugnado), 01.001489944-64 e 01.001489942-01, pois trata-se dos desdobramentos de uma única ação fiscal;

- ilegitimidade passiva do sócio-gerente, em razão da inexistência de fundamentação legal ou material (provas) nos autos capazes de motivar sua responsabilização;

- no que tange à acusação fiscal de ingressos de recursos não contabilizados e/ou não comprovados em conta corrente bancária, as fichas de lançamentos contábeis anexas à Peça de Impugnação, relativas ao período de 01/11/17 a 31/12/17, demonstram que todos os valores listados no Anexo IV foram contabilizados, não havendo que se falar em ingresso de recursos financeiros em contas correntes sem a devida contabilização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- quanto aos supostos ingressos de recursos não contabilizados, não há que se falar em falta de recolhimento de ICMS e ICMS/ST, pois não houve constatação de operações desacobertas, sendo os tributos recolhidos pelo remetente, quando da entrada das mercadorias;

- a Fiscalização ignorou os documentos apreendidos e apresentados que dão conta de que os valores ingressados nas contas correntes decorrem, em sua grande maioria, de empréstimos de terceiros (contratos de mútuo), de pessoas ligadas e do sócio titular da Autuada;

- não foi possível justificar individualizadamente os ingressos de recursos supostamente não comprovados, porque os documentos relacionados foram entregues a outro escritório de contabilidade e acabaram não sendo devolvidos. Acrescentam que todos os recursos decorrem das notas fiscais emitidas;

- é inverídica a afirmação de que as operações não foram contabilizadas, pois a Fiscalização elaborou o Anexo IV justamente com base nos lançamentos contábeis e nos extratos das contas correntes;

- os valores referentes ao desconto de títulos em instituições financeiras/factorings e à antecipação de pagamento de títulos próprios pelo adquirente das mercadorias (Supermercados BH) foram considerados ingressos de recursos sem origem pela Fiscalização, conforme lançamentos contábeis demonstrativos destas operações, em anexo, o que não corresponde à realidade;

- quanto à acusação fiscal de falta recolhimento de ICMS/ST na entrada de mercadorias, o campo “Informações Complementares” das notas fiscais da empresa EMBRAPAN (fls. 43/50) possui a expressão “ICMS RECOLHIDO POR ST CONF. ANEXO XV DO RICMS/2002” e o CFOP 5405, indicando que o ICMS/ST já foi recolhido anteriormente;

- de acordo com o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, o destinatário das mercadorias é responsável pelo ICMS/ST somente quando o remetente/substituto deixar de recolher o tributo, o que não aconteceu nesse caso;

- quanto à acusação de utilização de documentos fiscais ideologicamente falsos, destacam que a expressão “Cana-de-açúcar – VHP Standart”, consignada nas notas fiscais da produtora rural Núbia Cristina Simão, nada mais é do que açúcar cristal em estado bruto, sem purificação química;

- a operação de aquisição foi realizada de acordo com as normas regulamentares, com o produtor rural emitindo Nota Fiscal Avulsa (NFA) e a Autuada emitindo nota fiscal de entrada em seu estabelecimento, momento em que foi utilizada a nomenclatura mais comum do produto, que é “açúcar cristal”;

- não seria possível escriturar nos livros fiscais da Autuada uma nota fiscal avulsa emitida por um produtor rural, pessoa física, sendo essa a razão para emissão de um segundo documento fiscal relativo ao mesmo produto;

- a mercadoria descrita nas notas fiscais é de produção do estabelecimento do Produtor Rural, tendo sido utilizado o CFOP “5101 – Produção do Estabelecimento”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas notas fiscais, não havendo que se falar em desacobertamento. Acrescentam que as NFAs da produtora rural em comento foram autorizadas e emitidas pelo Fisco mineiro;

- a acusação fiscal de saídas desacobertadas apuradas a partir de planilha de controle extrafiscal apreendida está baseada apenas em uma anotação de movimentação financeira interna, sem realização de verificação fiscal analítica de quantitativos de entrada e saída de açúcar ou dos arquivos eletrônicos da escrituração da Autuada. Acrescentam que tais operações não constam da planilha de ingressos de recursos sem origem nas contas bancárias (fls. 20/29), não havendo que se falar em saídas desacobertadas de mercadorias sem ingresso de recursos no caixa da empresa;

- já houve o recolhimento total do imposto incidente em tais operações pela indústria açucareira (usina), que é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme consta da listagem das guias de recolhimento do ICMS/ST e das notas fiscais de aquisição com destaque do imposto, integrante dos Anexos IB e IC do Auto de Infração nº 01.001489941-20;

- a exigência do imposto novamente fere o princípio da definitividade do ICMS/ST e desconsidera o campo “Informações Complementares” das notas fiscais de aquisição dos fornecedores, que consigna a expressão “ICMS RECOLHIDO POR ST CONF. ANEXO XV DO RICMS/2002”;

- a Autuada não desapareceu ou encerrou suas atividades, como consta da diligência da Fiscalização (fls. 11), mas apenas transferiu suas atividades para uma nova filial em Contagem/MG, de onde passou a realizar aquisições e vendas, situação que foi comunicada ao Fisco;

- todos os documentos apreendidos pelo AAD nº 11.233 o foram nessa nova filial, a qual era de conhecimento da Fiscalização, tanto assim que o Termo Intimação Fiscal nº 02 (fls. 32) possui a inscrição estadual e o CNPJ dessa filial (002.564668.01-82 e 22.529.605/0002-98, respectivamente);

- por motivos alheios à vontade da Autuada não foi possível realizar a baixa do estabelecimento da Matriz, mas não houve descontinuidade na empresa;

- a multa isolada exigida representa 98,4% (noventa e oito inteiros e quatro décimos por cento) do valor do ICMS, em nítida ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescentam que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento retiraria as suas condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota;

- como não houve operações desacobertadas de documento fiscal, todo o ICMS/OP e ICMS/ST incidente nas operações já foi recolhido anteriormente, o que torna as cobranças do presente Auto de Infração uma duplicidade de exigências e um enriquecimento sem causa do Estado;

- o Agente Fiscal cometeu o crime de excesso de exação, por exigir tributo indevido, nos termos do art. 316, § 1º, do Código Penal.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 573/583, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta, também em apertada síntese, que:

- a separação dos 4 (quatro) Autos de Infração seguiu recomendações pertinentes à matéria e foi feita para tornar as exigências fiscais mais claras, em função dos tipos, períodos e pessoas envolvidas;

- o sócio-gerente foi incluído como Coobrigado no lançamento em razão de infração à lei, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois é o único responsável direto pela atividade da empresa e, conseqüentemente, pela infração;

- justa causa é figura estranha aos requisitos legais para a lavratura do Auto de Infração. Acrescenta que o Relatório Fiscal é claro e objetivo em relação aos fatos e ações da Autuada, tendo sido citados todos os dispositivos legais e regulamentares infringidos e aqueles relativos às penalidades exigidas. Conclui que os Impugnantes não mencionaram os pontos em que houve falta de clareza, estando todas as operações listadas nos anexos do Auto de Infração;

- não há capitulação errônea no Auto de Infração, pois a falta de especificação do inciso do art. 22 da Lei nº 6.763/75 não trouxe nenhum prejuízo à defesa dos Impugnantes. Acrescenta que também foi citado o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que especifica claramente a exigência fiscal;

- os valores depositados em conta corrente e autuados como sem origem não foram contabilizados. A Escrituração Contábil Digital (ECD) de 2016 foi transmitida com 288 (duzentos e oitenta e oito) lançamentos envolvendo as contas Caixa e Bancos, tendo como contrapartida uma conta transitória denominada “Conta a Classificar”, sem ajuste posterior dos lançamentos. Além disso, a ECD de 2017 possui apenas 26 (vinte e seis) lançamentos contábeis, os quais não guardam correlação com as operações e transações patrimoniais do Sujeito Passivo durante o exercício. Conclui que Autuada foi intimada previamente a esclarecer a origem dos recursos, o que não foi realizado;

- os DAEs e GNREs de ICMS/ST listados nos Anexo IB, IC e ID do Auto de Infração nº 01.001489941-20 referem-se ao tributo incidente na saída da mercadoria industrializada no estabelecimento da Autuada (reacondicionamento) e já foram abatidos do lançamento nesse outro Auto de Infração;

- todos os documentos apreendidos e apresentados pela Autuada foram analisados previamente, não tendo sido incluídas no Auto de Infração as operações nas quais eles comprovavam a origem dos recursos. Acrescenta que os Impugnantes não especificaram valores e/ou documentos que entendem comprovar sua origem, limitando-se a argumentos genéricos. Conclui que quando existiam documentos desse tipo, eles foram apresentados na Impugnação, como aconteceu no Auto de Infração nº 01.001489942-01, que foi inclusive reformulado;

- o Anexo IV não foi elaborado a partir de lançamentos contábeis e sim com base nos extratos da Autuada, exclusivamente. Quanto à alegação de existência de operações de factoring incluídas indevidamente como recursos sem origem, reafirma

que todos os valores para os quais foram apresentados comprovantes de origem não integraram o lançamento e que não foram trazidas provas capazes de sustentar a afirmação da Peça de Defesa;

- foram realizadas diligências relacionadas ao estabelecimento da produtora rural Núbia Cristina Simão, não tendo sido apresentados quaisquer documentos comprovem a existência, naquele local, dos complexos aparelhos necessários à fabricação do açúcar cristal (transcreve o processo produtivo do Açúcar VHP às fls. 580/581), o que leva à conclusão de que ela não produziu tal mercadoria, como sugere o CFOP 5101 indevidamente utilizado nas notas fiscais;

- também não foram localizadas notas fiscais de aquisição dessa mercadoria pela produtora rural, o que confirma a falsidade dos documentos de saída emitidos, pois a descrição do produto não corresponde à real operação. Aduz que não houve comprovação do recolhimento de qualquer valor a título de ICMS/ST em tais operações, que por serem operações internas praticadas por produtor rural, inclusive estariam no campo da isenção do imposto;

- não há na legislação nenhum impedimento para se escriturar nota fiscal de produtor rural e nem obrigação de emissão de nota fiscal de entrada pelo estabelecimento adquirente em tais operações, conforme redação do art. 20, inciso I, do Anexo V do RICMS/02, vigente desde 31/08/09. A emissão de nota fiscal de entrada serviu apenas para tentar “transformar” cana-de-açúcar em açúcar cristal;

- a saída desacobertada das mercadorias listadas na planilha de controle extrafiscal apreendida pode ser comprovada por diversos meios, previstos no art. 194 do RICMS/02, não havendo necessidade e nem utilidade de contagem física de mercadorias na situação dos autos. Acrescenta que foi adotada a “análise de documentos subsidiários”, prevista no inciso I do citado dispositivo regulamentar;

- os dados da planilha eletrônica apreendida foram transcritos para o Anexo VII de fls. 36/38 e são suficientes para se caracterizar uma operação de saída de mercadorias. Para afastar a acusação fiscal, bastaria trazer aos autos notas fiscais correspondentes, o que não ocorreu;

- as multas foram exigidas de acordo com a previsão legal e não cabe discussão de constitucionalidade da legislação no âmbito do contencioso administrativo tributário;

- não há exigências de ICMS em duplicidade, pois não houve pagamento anterior de ICMS/OP ou ICMS/ST nas operações ora autuadas. Os valores de ICMS/ST recolhidos anteriormente foram considerados e abatidos nas exigências do Auto de Infração nº 01.001489941-20.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG exara a Diligência de fls. 587/588.

Em atendimento à medida, a Fiscalização se manifesta às fls. 590/591 e anexa aos autos os documentos de fls. 592/596 e a Mídia Digital de fls. 597, contendo as informações solicitadas.

Regularmente intimada (fls. 601/603), a Defesa se manifesta às fls. 604/610, reiterando os argumentos da Peça de Defesa original a partir de uma tentativa de impugnar a manifestação fiscal anterior, sem, contudo, apresentar nenhum novo elemento ou argumento relevante para o deslinde das questões dos autos.

Em seguida, a Fiscalização volta a se manifestar às fls. 612, reiterando os termos da manifestação original.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 614/650, opina, em preliminar, pela rejeição da alegação de nulidade e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 nas operações em que houve utilização de documento fiscal ideologicamente falso, por ser inaplicável à espécie e, ainda, para excluir as parcelas das multas isoladas mantidas que superem o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Alegação de Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios na sua formalização.

Aduzem ausência de justa causa, certeza e liquidez no lançamento, já que o PTA não possui descrição clara e objetiva dos fatos e dispositivos legais que ensejaram a autuação, o que torna impossível a sua compreensão e o exercício do direito constitucional de defesa. Acrescentam que a acusação fiscal não permite entender em quais dos incisos, parágrafos, alíneas ou itens da legislação estão alicerçadas as supostas infrações.

Afirmam que o art. 22 da Lei nº 6.763/75 foi citado no Auto de Infração entre as infringências, mas não houve especificação de qual de seus incisos foi transgredido e, ainda, que a penalidade do “art. 56, § 2º, inciso II e II” (fls. 03) está capitulada de forma incorreta, já que não é possível a dupla aplicação no mesmo inciso para fins de penalização, situação que impede o exercício do direito de defesa.

Acrescentam que os códigos de ocorrência utilizados no Auto de Infração não constam na lei e nem na legislação capitulada e que os códigos de ocorrência “1019015” e “1069999” não constam da citada Portaria SRE nº 148/15, situações que também impedem o exercício do direito de defesa.

Concluem que não lhes foi franqueado o acesso aos documentos apreendidos, tais como o Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19, o que acarretou prejuízos para a defesa.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As acusações fiscais estão claramente descritas nos autos, estando enumeradas nos itens 1 a 4 do campo “Relatório” do Auto de Infração (fls. 02/03), redigidas em um português perfeitamente compreensível por qualquer ser humano de conhecimento mediano.

Além disso, os detalhes sobre as operações envolvidas nas acusações fiscais “1 a 4” podem ser vistos, respectivamente, nos Anexos IV, V, VI e VII dos autos (fls. 13/38), estando alicerçados nos documentos de fls. 43/398 e nas planilhas contidas na Mídia Digital de fls. 597, da qual a Defesa teve vista pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 601/603).

Assim, conclui-se que as infringências ocorridas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e descritas no Auto de Infração.

Apesar de ser mais adequado citar o dispositivo legal de forma completa, não houve nenhum prejuízo na capitulação do art. 22 da Lei nº 6.763/75 sem especificar o inciso infringido, pois a obrigação contida neste dispositivo legal está regulamentada no RICMS/02.

O citado art. 22 trata de hipóteses gerais em que ocorre a substituição tributária e não há qualquer dúvida nos autos quanto ao fato de que o açúcar (única mercadoria comercializada pela Autuada) é mercadoria sujeita à substituição tributária.

Ao contrário, as Peças de Defesas apresentadas reiteram exaustivamente o argumento de que teria havido o recolhimento do ICMS/ST devido sobre tal mercadoria, seja na operação anterior ou na própria operação praticada pela Autuada, o que denota que os Impugnantes não têm qualquer dúvida quanto ao fato de existir substituição tributária em tais operações.

Ademais, o Auto de Infração especifica o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (fls. 03), que regulamenta o art. 22 da lei, tratando da responsabilidade da Autuada pelo ICMS/ST nas hipóteses em que alienante ou remetente não efetuar a retenção desse imposto no documento fiscal ou em que ela tenha recebido mercadorias desacompanhadas do comprovante de recolhimento. A inobservância do dispositivo regulamentar em comento levou à infração de falta de recolhimento do ICMS/ST.

Assim, sem razão o argumento.

No que tange à inclusão, no campo “Penalidade” do Auto de Infração, da expressão “art. 56, § 2º, inciso II e **II**” (fls. 03), trata-se de um erro claro de digitação, onde se pretendia escrever “art. 56, § 2º, inciso II e **III**”, ambos da Lei nº 6.763/75, única hipótese possível, diga-se, já que o § 2º possui apenas três incisos. Observe-se os dispositivos legais em comento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria. (Grifou-se)

Saliente-se que o erro de digitação em comento não trouxe qualquer prejuízo à compreensão do lançamento ou a exercício do direito de Defesa, pois a Impugnação apresentada questiona todos os aspectos fáticos e jurídicos de cada uma das exigências contidas na autuação, em uma extensa Peça de Defesa, denotando a perfeita compreensão do lançamento.

Por óbvio, não houve dupla exigência da penalidade do inciso II do § 2º para os mesmos fatos, como chega a afirmar a Defesa. Isso não seria possível nem do

ponto de vista jurídico, por se tratar de um flagrante *bis in idem*, e nem do ponto de vista operacional, pois o sistema da SEF/MG responsável pela emissão do Auto de Infração não permite incluir duas penalidades moratórias para uma única cobrança de ICMS, exatamente porque a hipótese não é possível na prática.

Destaque-se que as penalidades dos incisos II e III do § 2º são de mesmo percentual (100%) e referem-se ambas a não recolhimento de ICMS/ST. A diferença entre elas é apenas que no caso do inciso II, o não pagamento decorre de falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST pelo remetente, em operação ou prestação acobertada, enquanto o inciso III trata de não pagamento do ICMS/ST em decorrência da realização de operação ou prestação desacobertada (art. 55, incisos II e XVI).

Como se vê no campo “Relatório” do Auto de Infração, ambas as situações ocorreram no presente lançamento, nas acusações fiscais nºs “2” (falta de recolhimento em operação acobertada) e “1, 3 e 4” (falta de recolhimento em operação desacobertada).

Ressalte-se que, mesmo quando se entende que existem incorreções ou omissões no lançamento, por força do princípio do prejuízo, expressamente consagrado no ordenamento jurídico processual brasileiro e positivado na legislação de regência no art. 92, *caput*, do RPTA, só há declaração de nulidade quando houver efetivo dano à compreensão do lançamento, o que inexistente no presente caso, como já demonstrado:

RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Induidoso que a Autuada e o Coobrigado compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto aos códigos de ocorrência do Auto de Infração, trata-se de informação de controle interno da SEF/MG, que apenas identifica, para fins estatísticos e de gestão de dados, qual a conduta infracional está associada a uma determinada exigência do lançamento. Para essa finalidade, cada uma das quatro acusações fiscais do lançamento é identificada nos sistemas internos da SEF/MG por um dos quatro códigos de ocorrência listados no campo “Ocorrência” do Auto de Infração (fls. 03/08 dos autos).

No entanto, essa informação não tem qualquer relação com a compreensão do lançamento pelos Sujeitos Passivos. Tanto assim que na hipótese de tal campo ser ocultado do Auto de Infração emitido, não haveria qualquer impacto na compreensão do lançamento e os contribuintes nem mesmo saberiam da existência desse controle estatístico de caráter interno.

Os valores exigidos em razão de cada conduta infracional estão demonstrados, mês a mês, de forma muito mais simples e direta, nos Anexos IV a VII do lançamento.

Portanto, caso haja curiosidade em se saber qual código de ocorrência está associado a cada conduta infracional e respectivas exigências, basta comparar as exigências detalhadas nos citados anexos com os correspondentes valores lançados no campo “Valor” do Auto de Infração, não obstante a inutilidade prática da informação para fins de exercício do direito de defesa.

Assim, não há qualquer sentido na alegação de nulidade por ausência de citação aos códigos de ocorrência na legislação tributária.

Além disso, a ausência dos códigos de ocorrência 01.019.015 e 01.069.999 na Portaria SRE nº 148/15 (norma com efeitos de caráter interno, direcionada ao exercício da atividade funcional dos Auditores Fiscais) demonstra apenas que as condutas infracionais a eles relacionadas não integram o rol de hipóteses nas quais o Auditor Fiscal deverá, obrigatoriamente, incluir o sócio-gerente como coobrigado pelo lançamento, nos termos do art. 1º da norma:

Portaria SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

No entanto, considerando que a responsabilidade dos Coobrigados não retira seu fundamento de validade de uma portaria, mas sim da lei (no caso, do art. 22 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02), saber qual código de ocorrência consta ou não da Portaria SRE nº 148/15 não afeta em nada o exercício de direito de defesa dos Impugnantes. De fato, a citação de tal portaria no Auto de Infração é até dispensável, representando apenas um cuidado adicional da Fiscalização com o lançamento.

Assim, sem razão o questionamento.

Por fim, também não se sustenta a alegação de prejuízo à defesa por falta de acesso aos documentos apreendidos.

Como bem salientou a Fiscalização, toda a documentação apreendida por meio do AAD nº 11.233, de 07/06/19, apesar de não ter sido devolvida ao Sujeito Passivo, foi disponibilizada aos Impugnantes para cópia, conforme e-mail acostado às fls. 543/544 dos autos.

Portanto, caso houvesse necessidade ou interesse da Autuada em ter acesso a tais documentos, bastaria formalizar a solicitação de cópia, como orientou a mensagem de fls. 543v, o que não foi providenciado pelo Contribuinte.

Ademais, após a Diligência da Assessoria do CCMG, foi incluída nos autos a Mídia Eletrônica de fls. 597, contendo cópia dos livros Diário e Razão, do Plano de

Contas e da Escrituração Contábil Digital – ECD (pelo menos, da pequena parte transmitida), relativos ao período de 2015 a 2018.

Também foi incluída nessa mídia uma cópia da planilha denominada “RELATÓRIO-DAV-FILIAL”, que contém os controles extrafiscais das operações realizadas pela Autuada, inclusive daquelas para as quais não houve emissão de documentos fiscais.

Os Impugnantes tiveram acesso a tais documentos pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 601/603), o que extirpa qualquer dúvida a respeito da inexistência dos alegados cerceamentos à ampla defesa e ao contraditório.

Assim, sem razão os questionamentos.

As demais razões apresentadas não têm natureza de preliminares e serão objeto de abordagem no relativo ao mérito, a seguir.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/09/15 a 30/06/19, mediante conferência de escrituração contábil e fiscal, lançamentos contábeis, documentos fiscais, extratos bancários e controles extrafiscais, da ocorrência de:

- 1) ingresso de recursos sem origem comprovada em contas correntes bancárias, situação que autoriza a presunção legal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal;
- 2) Falta de recolhimento de ICMS/ST nas entradas de açúcar cristal para as quais não houve recolhimento do tributo pelo remetente;
- 3) Utilização de notas fiscais ideologicamente falsas em operações de aquisição de açúcar cristal;
- 4) Saídas de açúcar desacobertas de documentação fiscal, apurada com base em planilha de controle extrafiscal apreendida pela Fiscalização.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação do art. 56, inciso II 50% (cinquenta por cento) e § 2º, incisos II e III -100% (cem por cento), da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada do art. 55, inciso II, do mesmo diploma legal, essa última limitada a no máximo duas vezes o imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo diploma legal.

Da Sujeição Passiva

A Autuada é uma Empresa Individual de Responsabilidade Ltda (EIRELI), formada por apenas um sócio, o Sr. Lucas Henrique Oliveira Duarte, que foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário (fls. 02).

A solidariedade é um instituto com origem no direito privado, que se faz presente quando, em relação a uma mesma obrigação, concorrem dois ou mais credores ou devedores, cada um deles com direito ou obrigado à dívida inteira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Está descrita e caracterizada nos arts. 264 e 265 do Código Civil – CC/02 (Lei nº 10.406/02), estando claro que ela decorre somente de lei ou da vontade das partes, não se presumindo:

Código Civil

Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

O art. 124, inciso II, do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar possa prever hipóteses de solidariedade tributária e graduar a responsabilidade dos obrigados.

Observa-se que a responsabilidade solidária geral do sócio-gerente pelas obrigações tributárias tem fundamento legal de validade no art. 135, inciso III, do CTN, respondendo ele pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(Grifou-se).

No âmbito do estado de Minas Gerais, a solidariedade tributária foi tratada no art. 21 da Lei nº 6.763/75. O § 2º, inciso II, do dispositivo prevê a responsabilidade do sócio-gerente por créditos tributários decorrentes de atos praticados com infração à lei:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte. (Grifou-se)

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações que não podem ser perpetradas sem a participação ativa do sócio-gerente, mormente no caso de uma EIRELI, que possui apenas um sócio.

Sendo ele o único gestor da empresa, não há dúvidas que os recursos sem origem que adentraram nas contas bancárias, assim como a utilização de documento fiscal ideologicamente falso e a venda de mercadorias desacobertada de documento fiscal ocorreram sob sua responsabilidade.

Correta, portanto, a inclusão do sócio-gerente único da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

Do Mérito Propriamente Dito

Previamente, no que tange ao pedido para análise do conjunta dos PTAs nºs 01.001490457-68, 01.001489944-64, 01.001489942-01 e 01.001489941-20, por se tratar de Autos de Infração referentes à mesma ação fiscal, cabe esclarecer, como bem salientou a Fiscalização, que existe orientação da SEF/MG para a lavratura de distintos Autos de Infrações quando, numa mesma ação fiscal, detectar-se 2 (duas) ou mais infrações distintas, que não guardem correlação direta entre si.

Ao contrário do que afirmam os Impugnantes, não há qualquer absurdo ou indicativo de erros e arbitrariedades na conduta. Ao contrário, trata-se de uma medida destinada a melhor respeitar os direitos dos próprios Contribuintes, especialmente a legítima garantia constitucional à ampla defesa e ao contraditório efetivo.

A individualização das matérias diferentes em PTAs distintos, ainda que tenham sido as condutas verificadas na mesma ação fiscal, garante uma maior clareza e melhor compreensão dos lançamentos realizados, evitando-se a mistura de bases/fundamentos legais, documentos, acusações fiscais e peças de defesas diferentes num mesmo Auto de Infração.

Apesar de terem sido verificados na mesma ação fiscal, cada um dos 4 (quatro) lançamentos originou-se de uma infração distinta, relacionada a matéria própria, que não guarda relação de dependência ou de complementariedade com as demais.

Por essa razão, não há nenhum prejuízo decorrente de eventual tramitação em separado deles no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Não obstante, destaque-se que apesar da inexistência de obrigação legal para tramitação conjunta de tais PTAs, é comum que, em situações como essa, eles acabem tramitando conjuntamente no CCMG, inclusive para garantir maior celeridade aos julgamentos, não resultando desse fato qualquer direito para o Contribuinte ou obrigação para o Estado.

Assim, superada está a questão.

O método utilizado pela Fiscalização no presente lançamento consiste em analisar os ingressos de recursos em contas bancárias sem contabilização e sem comprovação de origem (Anexo IV – fls. 13/17), a existência de efetiva retenção e recolhimento do ICMS/ST em etapa anterior da cadeia de circulação da mercadoria (Anexo V – fls. 18), a idoneidade dos documentos fiscais relativos à entrada de açúcar a partir de estabelecimento de produtor rural (Anexo VI – fls. 33/33v.) e as operações descritas em documento extrafiscal apreendido para as quais não foram emitidos os correspondentes documentos fiscais de saída (Anexo VII – fls. 36/38).

No caso dos ingressos de recursos em contas bancárias sem contabilização e sem comprovação de origem, a Autuada foi intimada previamente a comprovar a origem dos valores, como pode ser visto no documento “Intimação Fiscal nº 03” (fls. 19/29).

No entanto, além da extensa retórica argumentativa desenvolvida na Peça de Defesa, com elucubrações sobre as muitas possíveis origens desses recursos, nada foi apresentado que, de fato, comprovasse como esses recursos foram parar na conta corrente da Autuada.

Analisando os documentos apresentados quando da Impugnação, incluídos às fls. 463/545 (alguns borderôs de pagamentos, Planilha denominada “Demonstrativo de ICMS-ST Destacado em NF de Aquisições”, telas de um sistema desconhecido, sem informações de data, denominadas como “Lançamento”), a Assessoria do CCMG não conseguiu identificar qualquer correlação entre eles e os recursos não contabilizados identificados pela Fiscalização no Anexo IV.

Em outras palavras: não há quaisquer provas que sustentem as inúmeras alegações da Defesa.

É cediço que o lançamento tributário, em sendo uma espécie de ato administrativo vinculado, goza da presunção de certeza e liquidez em relação ao crédito constituído, incluída a certeza relativa quanta à ocorrência das infrações que lhe originaram.

Por essa razão, em sendo notificados do lançamento, cabe aos Impugnantes comprovar documentalmente suas alegações e questionamentos em relação à certeza e liquidez do Auto de Infração.

Entretanto, o que se nota é que os numerosos questionamentos apresentados na Peça de Defesa (resumidos no tópico “Da Impugnação”) estão desacompanhados de documentos que lhes comprovem, contrariando a regra geral sobre distribuição do ônus processual da prova, contida no art. 373, inciso II, da Lei nº 13.105/15 (Novo Código de Processo Civil), segundo a qual “o ônus da prova incumbe ao réu (no caso, ao Sujeito Passivo) quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (no caso, o Sujeito Ativo)”.

Ou seja, caberia aos Sujeitos Passivos fazerem prova dos fatos por eles alegados, em consonância com antiga máxima processual expressa no brocardo latino “*Allegatio et non probatio quasi non allegatio*” (“alegado e não comprovado é quase como não alegado”). Ou, como afirma o eminente processualista Humberto Teodoro

Júnior, “fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente”. (Humberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, Forense, 1999, 26ª ed. v. 1, p. 423).

Da acusação fiscal de Ingresso de Recursos em Conta Corrente sem Contabilização e/ou Sem Comprovação de Origem (Anexo IV)

Os ingressos de recursos em conta corrente bancária que não foram contabilizados, ou que foram contabilizados, mas que não tiveram sua origem comprovada, mesmo após intimação do Fisco, estão listados no Anexo IV (fls. 13/17).

Em relação a eles foi aplicada a presunção legal de saídas desacobertadas de documento fiscal prevista no art. 49, §§ 1º e 2º, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso IV, do RICMS/02 e art. 299 do Decreto nº 9.580/18 (RIR):

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

RICMS/02

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

(...)

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Decreto 9.580/18

Depósitos bancários

Art. 299. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se).

Dessa forma, sobre tais ingressos de recursos em conta corrente não contabilizados ou sem comprovação de origem foram exigidos ICMS/OP - R\$ 1.092.681,32 (um milhão, noventa e dois mil, seiscentos e oitenta e um reais e trinta e dois centavos) e ICMS/ST -R\$ 163.902,00 (cento e sessenta e três mil, novecentos e dois reais), ambos à alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicável às operações com açúcar (única mercadoria comercializada pelo Estabelecimento Autuado), nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75, observada a redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento) estipulada para tal mercadoria no Item 20 da Parte 1 c/c Item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

No caso do ICMS/ST, ele foi apurado mediante aplicação, sobre os valores sem comprovação de origem, da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista para operações com açúcar, que é de 15% (quinze por cento), conforme os Itens 101.0, 101.1 e 101.2 do Capítulo 17 (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Os cálculos podem ser vistos no Anexo IV, às fls. 13/17 dos autos.

Ao contrário do que afirma a Defesa, tais ingressos de recursos em conta corrente não tiveram sua origem comprovada mediante escrituração, seja porque não foram escriturados (todos os lançamentos de 2015 e 2017), seja porque os lançamentos realizados nos livros Diário e Razão não identificam a origem dos recursos (lançamentos de 2016 e 2018), como pode ser visto nas cópias dos livros Razão e Diário, incluídas na Mídia Digital de fls. 597.

As chamadas “fichas de lançamentos contábeis do período de 01/11/17 a 31/12/17”, que a Defesa afirma comprovarem a escrituração desses recursos (possivelmente, a Defesa se refere às telas de origem desconhecida, sem data, com informações parciais sobre algumas contas contábeis e identificados com o termo “Lançamento”, incluídas às fls. 490/542), referem-se a apenas 2 (dois) meses (o período autuado é de 01/09/15 a 28/12/17) e não têm o condão de substituir a escrituração fiscal e contábil do contribuinte.

Exemplificativamente, tome-se o crédito na conta corrente Bradesco nº 2943 016166-7, realizado em 04/02/2016, por meio de TED enviada por Nelson Teixeira Rodrigues, no valor de R\$ 54.600,00 (último valor da fl. 13 dos autos).

Tal ingresso de recurso consta dos livros Razão e Diário do mês de fevereiro de 2016. No entanto, os históricos utilizados nos lançamentos não identificam a qual documento fiscal está vinculado tal recebimento, como se pode ver na célula “J2051” da planilha Excel “Livro Diário 2016” e na célula “M157” da aba “10206” da planilha Excel “Livro Razão 2016” (Mídia Digital de fls. 597), que possuem exatamente o mesmo texto, qual seja, “-VALOR CONF. EXTRATO TED-TRANSF ELET DISPON REMET.NELSON TEIXEIRA RODR 4616857”.

Intimada a esclarecer a origem desse crédito (vide fls. 20), a Autuada não apresentou documento fiscal a ele relacionado (assim como a nenhum dos outros valores), o que comprova a inexistência de origem fiscalmente lícita para tais recursos.

Noutro giro, a Defesa alega que os recursos ingressados em conta corrente decorrem, em sua grande maioria, de empréstimos de terceiros (contratos de mútuo), de pessoas ligadas e do próprio sócio titular da Autuada, o que teria sido ignorado pela Fiscalização.

No entanto, compulsando os autos, observa-se que não foi apresentado nenhum contrato de mútuo para tais operações. Ademais, a alegação não está acompanhada de qualquer elemento capaz de sugerir minimamente a existência dos alegados empréstimos, como por exemplo, os comprovantes bancários de pagamento dos valores e respectivos acréscimos, em data posterior.

Assim, pela ausência de qualquer elemento que afaste a presunção de saída desacobertada, correto o lançamento em relação a tais valores.

Destaque-se que apesar de repetir por diversas vezes ao longo da Peça de Defesa que a Fiscalização teria ignorado as informações e documentos apresentados, os Impugnantes não apontaram um único caso concreto sequer, em que isso tenha de fato ocorrido, o que demonstra o caráter meramente retórico dos argumentos trazidos.

Isso demonstra que a Defesa utiliza-se, sem nenhum pudor, da reprovável técnica de tentar tumultuar a discussão com argumentos falsos ou não comprovados, como se verdadeiros e comprovados fossem, no intuito exclusivo de tentar “plantar” dúvidas para delas se aproveitar, conduta que ofende frontalmente os princípios da boa-fé objetiva e da lealdade processual e que deve ser rechaçada por este órgão julgador administrativo.

Melhor sorte não assiste à alegação de que os valores referentes ao desconto de títulos em instituições financeiras/factorings e à antecipação de pagamento de títulos próprios pelo adquirente das mercadorias (Supermercados BH) foram indevidamente considerados ingressos de recursos sem origem.

Dos documentos apresentados pelos Impugnantes, os únicos que fazem referência ao adquirente Supermercados BH são os chamados “Borderôs de Pagamento Analítico”, incluídos às fls. 463/465. No entanto, o contribuinte não fez a correlação entre esses documentos e os supostos ingressos de recursos que lhes corresponderiam dentre aqueles listados no Anexo IV, mesmo tendo tido duas oportunidades de 30 (trinta) dias cada para se manifestar e apresentar provas (intimação do lançamento do AI e abertura de vista da Diligência da Assessoria do CCMG).

Ademais, a Assessoria do CCMG comparou datas e valores desses documentos e dos ingressos de recursos em conta corrente listados no Anexo IV, mas também não conseguiu encontrar elementos que vinculem minimamente as operações.

Por essa razão, entende-se que a alegação da Defesa mais uma vez não foi comprovada, restando correta a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode ver no Anexo IV (fls. 17), a presente acusação fiscal ensejou exigências de ICMS, ICMS/ST e respectivas multas de revalidação (simples e em dobro), além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, nesse último caso, observado o limitador de duas vezes o imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(Grifou-se)

No entanto, há um reparo a se fazer no que tange à aplicação do limitador máximo da penalidade isolada.

Como se pode ver às fls. 17v. dos autos, são as seguintes as exigências relativas a tal infração:

- ICMS/OP: **1.092.681,32 (um milhão, noventa e dois mil, seiscentos e oitenta e um reais e trinta e dois centavos).**

- MR (50%): 546.340,66 (quinhentos e quarenta e seis mil, trezentos e quarenta reais e sessenta e seis centavos).

- ICMS/ST: **163.902,20 (cento e sessenta e três mil, novecentos e dois reais e vinte centavos).**

- MR (100%): 163.902,20 (cento e sessenta e três mil, novecentos e dois reais e vinte centavos).

- M. ISOL.: **2.513.167,04 (dois milhões, quinhentos e treze mil, cento e sessenta e sete reais e quatro centavos).**

Observando-se os valores em destaque, nota-se que o limitador máximo da multa isolada, de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, foi calculado a partir da soma do ICMS/OP com o ICMS/ST.

No entanto, o ICMS/ST não integra o imposto incidente na operação própria do contribuinte, na medida em que se trata de uma antecipação da tributação relativa aos fatos geradores das operações subsequentes da cadeia de circulação da mesma mercadoria, de responsabilidade de outros contribuintes, que presumivelmente ainda ocorrerão.

Por essa razão, em observância ao texto legal, o limitador do § 2º, inciso I deve ser calculado apenas em função do ICMS/OP, de forma que no caso em tela, ele seria de R\$ 2.185.362,64 (dois milhões, cento e oitenta e cinco mil, trezentos e sessenta e dois reais e sessenta e quatro centavos) - 2 x R\$ 1.092.681,32 (duas vezes um milhão noventa e dois mil seiscentos e oitenta e um reais e trinta e dois centavos) e não de R\$ 2.543.167,04 (dois milhões, quinhentos e quarenta e três mil, cento e sessenta e sete reais e quatro centavos) como se aplicou.

Portanto, deve ser excluída a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação própria da Autuada.

As demais exigências mostram-se corretas, na medida em que a infração está plenamente comprovada nos autos.

Da acusação fiscal de Falta de Recolhimento de ICMS/ST pelo Remetente das Mercadorias (Anexo V)

As operações de aquisição de açúcar em que não houve comprovação de recolhimento do ICMS/ST pelo remetente ou em etapa anterior da cadeia de circulação da mercadoria referem-se às competências 12/17, 10/18, 11/18 e 05/19 e estão listadas no Anexo V (fls. 18). Todas essas as operações têm como remetente o contribuinte EMBRAPAN - EMPRESA BRASILEIRA DE PANIFICAÇÃO LTDA.

Sobre o valor dessas operações foi exigido o ICMS/ST não recolhido anteriormente - R\$ 11.197,24 (onze mil, cento e noventa e sete reais e vinte e quatro centavos) e respectiva multa de revalidação.

Para detalhar o cálculo realizado pela Fiscalização, será utilizada como exemplo Nota Fiscal nº 113.379, de 06/05/19, no valor de R\$ 41.554,13 (quarenta e um mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e treze centavos) (última linha da listagem de fls. 18):

1 -Sobre o valor da operação própria do remetente (41.554,13) foi aplicada a redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento), prevista para o açúcar no Item 20 da Parte 1 c/c Item 27 da Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02. Assim, encontrou a BC Reduzida (16.156,25).

2)- A BC Reduzida foi multiplicada pela MVA prevista para operações com açúcar, que é de 15% (quinze por cento), conforme os Itens 101.0, 101.1 e 101.2 do Capítulo 17 (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e, também, pela alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicável às operações com açúcar, nos termos do art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75, encontrando-se o valor do ICMS/ST devido na operação, que era de **R\$ 436,22 – (quatrocentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos)** – $(16.156,25 * 0,15 * 0,18 = 436,22)$ - (dezesesseis mil, cento e cinquenta e seis reais e vinte e cinco centavos, vezes quinze centésimos por cento, vezes dezoito centésimos por cento igual quatrocentos e trinta e seis reais e vinte e dois centavos);

3) Sobre esse valor foi aplicada a Multa de Revalidação em dobro -100% (cem por cento), prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 - **R\$ 436,22 (quatrocentos e trinta e seis reais e vinte e dois centavos)**.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa afirma que o campo “Informações Complementares” das notas fiscais da empresa EMBRAPAN (fls. 43/50) possui a expressão “ICMS RECOLHIDO POR ST CONF. ANEXO XV DO RICMS/2002” e o CFOP 5405, indicando que o ICMS/ST já foi recolhido anteriormente.

Acrescenta que de acordo com o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, o destinatário das mercadorias é responsável pelo ICMS/ST somente quando o remetente/substituto deixar de recolher o tributo, o que não teria acontecido nesse caso.

No entanto, ao se observar as Notas Fiscais relativas a tais operações, incluídas pela Fiscalização por amostragem às fls. 43, 45, 47, 48 e 50, nota-se que a indicação de que o ICMS/ST teria sido recolhido não é verdadeira.

Tome-se como exemplo a Nota Fiscal nº 95.491 de 31/10/18, que acoberta a venda de 32.552,5 kg de açúcar cristal da EMBRAPAN para a Autuada (fls. 43).

Tal documento possui no campo “Informações Complementares” a citada expressão ““ICMS RECOLHIDO POR ST CONF. ANEXO XV DO RICMS/2002” e foi emitido com o CFOP 5405 (“Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído”).

Tal mercadoria havia sido adquirida 7 (sete) dias antes pela EMBRAPAN da sua fabricante, a empresa BALDIN BIOENERGIA S/A, por meio da Nota Fiscal nº 97.441, de 24/10/18, que acobertou a venda dos mesmos 32.552,5 kg (trinta e dois mil, quinhentos e cinquenta e dois virgula cinco quilogramas) - (32,5525 toneladas).

Analisando-se o documento de aquisição (NF nº 97.441), constata-se que, ao contrário do que constou da NF nº 95.491, não houve retenção/recolhimento de ICMS/ST na operação anterior, a qual inclusive foi realizada com o CFOP 6101 (“Venda de produção do estabelecimento”), vinculado a operações sem incidência de substituição tributária.

Confirmando o não recolhimento do ICMS/ST, consta do campo “Informações Complementares” da NF nº 97.441 a informação que “...O ICMS INCIDENTE NESTA OPERAÇÃO FOI DIFERIDO, NOS TERMOS DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO REGIME ESPECIAL EX-OFFICIO DRT.15 22569-1030903/2017, PARA O MOMENTO EM QUE OCORRER A SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO...” (situação um tanto quanto estranha, pois a BALDIN está situada no estado de São Paulo e, como regra, operações interestaduais não são alcançadas por diferimento).

Assim, como não houve retenção/recolhimento do ICMS/ST devido a Minas Gerais pelo remetente da mercadoria na nota fiscal de venda e nem foram apresentados quaisquer comprovantes do pagamento desse tributo em momento posterior, cabe à Autuada a responsabilidade pelo seu recolhimento, nos termos do art. 15, *caput* e § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto

devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(Grifou-se).

Portanto, corretas as exigências de ICMS/ST respectiva Multa de Revalidação em Dobro do art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da acusação fiscal de Entradas Desacobertadas em Decorrente de emissão de Notas Fiscais Ideologicamente Falsas (Anexo VI)

Essa acusação fiscal engloba as operações de aquisição de mercadorias que tiveram como remetente a produtora rural NÚBIA CRISTINA SIMÃO, com estabelecimento rural situado na cidade de Lagamar/MG, as quais estão listadas no Anexo VI (fls. 33/33v.).

Apenas a título informativo, o mesmo Anexo VI está duplicado e triplicado às fls. 34/34v. e 35/35v. No entanto, as exigências relativas à infração foram realizadas apenas uma vez, como pode ser visto comparando-se os valores de ICMS, MR e MI apurados (fls. 33v.) com aqueles exigidos no Auto de Infração (campo “Demonstrativo do Crédito Tributário” – fls. 03).

Conforme constatou a Fiscalização, ao tempo dos fatos a Sra. NÚBIA CRISTINA era sócia única da empresa ADVISORY BIOENERGIA SERVIÇOS EIRELI, CNPJ 17.612.700/0001-30, cadastrada com o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal 4612/5-00, relativo a “Representantes comerciais e agentes do comércio de combustíveis, minerais, produtos siderúrgicos e químicos”.

Como se pode ver no documento denominado “PEDIDO Nº. PSC3051” (fls. 358), tal empresa intermediava operações de compra de açúcar cristal em nome da Autuada, inclusive recebendo os pagamentos relacionados em sua própria Conta Corrente nº 98.788-3, da Agência nº 2727-8, do Banco do Brasil (fls. 359/390).

Como bem salienta a Fiscalização, para perpetrar a infração tributária em análise, a Sra. NUBIA CRISTINA solicitava a emissão, a partir de sua inscrição de produtora rural, de Notas Fiscais Avulsas (NFAs) relativas a supostas vendas do produto “Cana de açúcar – VHP Standart” para a Autuada (fls. 299/328) que, em seguida, quando da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, emitia novas notas fiscais de entrada (fls. 259/267), nas quais a mesma mercadoria se transformava em “Açúcar Cristal”, como num passe de mágica.

A Defesa alega que a descrição “Cana-de-açúcar – VHP Standart”, consignada nas NFAs da produtora rural NÚBIA CRISTINA, nada mais é do que açúcar cristal em estado bruto, sem purificação química.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que a operação de aquisição foi realizada de acordo com as normas regulamentares, com o produtor rural emitindo NFA e a Autuada, em seguida, emitindo nota fiscal de entrada em seu estabelecimento, a qual seria obrigatória para fins de escrituração nos livros próprios, momento em que foi utilizada a nomenclatura mais comum do produto, que é “açúcar cristal”.

Conclui que a mercadoria é de produção do estabelecimento do Produtor Rural, tendo sido utilizado o CFOP “5101 – Produção do Estabelecimento” nas notas fiscais, não havendo que se falar em desacobertamentos, na medida em que as NFAs da produtora rural em comento foram autorizadas e emitidas pelo Fisco mineiro.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Há inúmeros elementos nos autos que demonstram que a Autuada não adquiriu qualquer mercadoria oriunda do estabelecimento da produtora rural NUBIA CRISTINA e que as notas fiscais emitidas por ambas as partes serviram apenas para “esquentar” (justificar) outras entradas de açúcar cristal no estabelecimento da Autuada, originárias de locais diversos. Entre esses elementos podem ser citados os seguintes:

- a produtora rural em comento está registrada com o CNAE principal de “criação de bovinos de corte” e o CNAE secundário de “Horticultura, exceto morango”, não possuindo atividade cadastrada relacionada à produção e comercialização de cana-de-açúcar e/ou de açúcar cristal (fls. 268);

- apesar das notas fiscais de saída terem sido emitidas com o CFOP 5101 (“Venda de Produção do Estabelecimento”), o estabelecimento da produtora rural não possui qualquer equipamento ou estrutura para fabricar açúcar (a Fiscalização informa que, mesmo após solicitação, não foram apresentados quaisquer elementos ou documentos que comprovem existência desses equipamentos no local);

- a Fiscalização informa que não existem documentos fiscais relativos à aquisição anterior do açúcar cristal supostamente comercializado pelo estabelecimento da produtora rural;

- o documento “PEDIDO/CONFIRMAÇÃO DE COMPRA 190-2017” (fls. 272) deixa claro que a mercadoria adquirida pela Autuada é “açúcar cristal” e que os pedidos e pagamentos apenas simulavam que a origem das mercadorias era o estabelecimento da produtora rural NUBIA CRISTINA, de forma a ocultar o verdadeiro vendedor da mercadoria (nesse caso específico, é a USINA VALE DO VERDÃO, situada em Maurilândia/GO) e a consequente falta de recolhimento do imposto;

- apesar da descrição da mercadoria como “Cana de Açúcar – VHP Standart”, as notas fiscais avulsas emitidas pela produtora rural (fls. 298/328) possuem preços compatíveis com o valor de mercado do açúcar cristal (em torno de R\$ 1.000,00 por tonelada na safra 2017/2018) e não de cana-de-açúcar (que seria em torno de R\$ 71,00 por tonelada na safra 2017/2018);

- a produtora rural NUBIA CRISTINA também era sócia única da empresa de representação comercial ADVISORY BIOENERGIA SERVIÇOS EIRELI, que

realizava intermediação de compra e venda de açúcar em nome da Autuada, recebendo pagamentos em sua conta corrente (fls. 358/390).

No segmento agroindustrial, a sigla VHP (*Very High Polarization*) é utilizada para identificar o açúcar bruto, obtido a partir do processamento da cana-de-açúcar em usina de beneficiamento. Trata-se de um produto menos úmido e ainda com a camada de mel que originalmente cobre o cristal do açúcar, razão pela qual sua cor assemelha-se à do mel.

Ele é a matéria-prima para a produção dos diferentes tipos de açúcares processados encontrados no mercado (cristal, refinado, demerara etc.), sendo armazenado e vendido a granel, de forma que demanda uma planta industrial (usina) para sua produção, além de grandes estruturas cobertas para seu armazenamento e conservação. O processo de produção do “açúcar VHP” foi detalhado na Manifestação Fiscal (fls. 580/581).

Os elementos dos autos denotam claramente que o estabelecimento rural da produtora NUBIA CRISTINA não possui nenhuma dessas estruturas de produção e armazenamento do açúcar VHP e nem adquiriu tal mercadoria previamente à venda para a Autuada.

Observe-se que a descrição utilizada nas notas fiscais avulsas emitidas por solicitação do estabelecimento rural (“Cana de Açúcar – VHP Standart”) foi cuidadosamente escolhida, de forma a misturar conceitos relacionados a um estabelecimento rural (“cana-de-açúcar”) e a um estabelecimento industrial (“VHP Standart”).

Nitidamente, trata-se de um artifício destinado a não levantar suspeitas junto à SEF/MG (caso a produtora rural solicitasse a emissão de uma nota fiscal avulsa de “açúcar VHP” ou “açúcar cristal”, isso despertaria imediatamente a suspeita de irregularidade, pois, em regra, tais estabelecimentos não produzem/comercializam açúcar cristal) e, ainda, a criar argumentos de justificação contra uma eventual autuação (como os que se tenta usar agora, na Peça de Defesa), no sentido de que “Cana de açúcar – VHP Standard” *“...nada mais é do que açúcar cristal em estado bruto”*.

O ato final do esquema fraudulento é a emissão, pela Autuada, de notas fiscais de entrada para substituírem as notas fiscais avulsas da remetente, nas quais a “Cana de Açúcar – VHP Standart”, misteriosamente, transforma-se em “Açúcar Cristal” dentro dos caminhões, durante o transporte até o seu estabelecimento.

Destaque-se que, ao contrário do que alega a Defesa, não há qualquer impedimento à escrituração no arquivo SPED/EFD (livros fiscais) de notas fiscais emitidas por produtor rural pessoa física.

Da mesma forma, não há obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de entrada para substituir a nota fiscal avulsa emitida pelo produtor rural, como afirma a Defesa. Essa obrigatoriedade existiu somente até 31/08/09, na redação do art. 20, inciso I, do Anexo V do RICMS/02 vigente àquela época:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da Nota Fiscal a ser Emitida na Entrada de Mercadoria

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

Efeitos de 15/12/2002 a 31/08/2009 - Redação original: " I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por particulares, produtores rurais ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;"

(Grifou-se).

No entanto, a redação atual do art. 20, inciso I, do Anexo V do RICMS/02, vigente desde 2009, exige emissão de nota fiscal de entrada apenas quando as mercadorias forem remetidas por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais, não mais alcançando as operações de produtores rurais, que devem obrigatoriamente ser acobertadas por nota fiscal. Observe-se:

CAPÍTULO III

Da Nota Fiscal a ser Emitida na Entrada de Mercadoria

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais;

(Grifou-se)

Assim, fica claro que tal nota fiscal de entrada foi emitida pela Autuada apenas para "transformar" a mercadoria "Cana de açúcar – VHP Standart" em "açúcar cristal", no intuito óbvio de tentar dificultar a identificação da infração orquestrada.

Com base nesses fatos, os documentos fiscais emitidos pela produtora rural e pela Autuada para acobertar as operações com açúcar cristal foram considerados ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea "a.6", da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo art. 133-A, inciso I, alínea "f", do RICMS/02, por conterem informações que não correspondem à real operação (origem da operação e descrição das mercadorias):

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

RICMS/02

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(Grifou-se)

Compulsando o Anexo VI (fls. 33/33v.), observa-se que a presente infração ensejou a exigência de ICMS, ICMS/ST e respectivas multas de revalidação (simples e em dobro), além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador de duas vezes o imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(grifou-se)

No entanto, as multas tributárias são regidas pelos princípios da legalidade estrita e da especialidade, segundo os quais a conduta infracional verificada deve se adequar perfeitamente ao tipo descrito na norma que comina a penalidade, e a penalidade mais específica precede à menos específica quando há duas punições que, em tese, poderiam ser aplicadas à mesma conduta.

A utilização de documento fiscal ideologicamente falso possui Penalidade Isolada específica prevista no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

(Grifou-se)

Pelo exposto, a Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 não é aplicável à infração constatada nesse caso, razão pela qual deve ser excluída do lançamento.

Da acusação fiscal de Saídas Desacobertadas apuradas a partir de Planilha Extrafiscal Apreendida pelo AAD nº 11.233 (Anexo VII)

As operações envolvidas nessa acusação fiscal de saída desacobertada são aquelas para as quais as colunas AH (“ped-Inpcodigo”), AI (“nf”) e AJ (“datanf”) da planilha Excel “RELATÓRIO-DAV-FILIAL” (Mídia Digital de fls. 597), que contém o controle extrafiscal de todas as operações realizadas pela Autuada, encontram-se zeradas.

Tal planilha foi apreendida pela Fiscalização por meio do Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 11.233, de 07/06/19 (fls. 592/596).

As operações que se encontram nessa situação (colunas “AH” a “AJ” zeradas) foram separadas pela Fiscalização e passaram a compor o Anexo VII (fls. 36/38), tendo ensejado exigências de ICMS, ICMS/ST, respectivas multas de revalidação (simples e em dobro), além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, por dar saída em mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

A Defesa alega que a acusação fiscal está baseada apenas em uma anotação, sem realização de verificação fiscal analítica de quantitativos de entrada e de saída de açúcar ou dos arquivos eletrônicos da escrituração da Autuada.

Afirma que tais operações não constam da planilha de ingressos de recursos sem origem nas contas bancárias (fls. 20/29), não havendo que se falar em saídas desacobertadas de mercadorias sem ingresso de recursos no caixa da empresa.

Acrescenta que, em seu entendimento, já houve o recolhimento total do imposto incidente em tais operações pela indústria açucareira (usina), que é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme consta da listagem das guias de recolhimento do ICMS/ST e das notas fiscais de aquisição com destaque do imposto, integrante dos Anexos IB e IC do Auto de Infração nº 01.001489941-20.

Conclui que a nova exigência do imposto fere o princípio da definitividade do ICMS/ST, ao desconsiderar o campo “Informações Complementares” das notas

fiscais de aquisição dos fornecedores, que consigna a expressão “ICMS RECOLHIDO POR ST CONF. ANEXO XV DO RICMS/2002”.

No entanto, razão não lhe assiste.

Inicialmente, destaque-se que a acusação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal apurada com base em controle paralelo é de fácil escusa pelo contribuinte: basta apresentar a prova direta de inexistência da irregularidade, qual seja, os documentos fiscais emitidos para acobertar as operações envolvidas. Feito isso, afastadas estarão as exigências fiscais, de forma simples e objetiva, de forma que todos os demais argumentos se tornarão despiciendo, por completa perda do objeto.

Entretanto, mesmo após diversas oportunidades (intimação, prazo para impugnação e reabertura de prazo de impugnação), nenhum documento fiscal foi apresentado pela Defesa, situação que denota o óbvio: que eles não existem.

Sem documentos fiscais para comprovar a regularidade das operações da Autuada, a Defesa tenta questionar o lançamento tributário por meio de elementos indiretos, que não se mostram capazes de infirmar a acusação fiscal.

Ao contrário do que afirma a Defesa, a planilha apreendida não contém meras “anotações de movimentação financeira interna”, pois o volume e detalhamento das informações relativas a cada evento (número do pedido, valor da operação, data, peso/quantidade, destinatário, data de pagamento, dentre outros) mostra claramente que se trata de uma saída de mercadoria, portanto, de um fato gerador de ICMS.

Assim, não prospera tal argumento.

Destaque-se que a apuração relativa à presente acusação fiscal envolve operações ocorridas entre outubro de 2016 e junho de 2019 (vide Anexo VII – fls. 36/38). Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 31/03/20 (fls. 08), não seria possível realizar análise física da quantidade de açúcar entrada, estocada e saída do estabelecimento, como gostaria a Defesa, pelo simples fato de que as mercadorias envolvidas na autuação há muito já não se encontravam no estabelecimento no momento da formalização do lançamento.

Para apurar as irregularidades do presente Auto de Infração, a Fiscalização se valeu do procedimento de análise da escrita comercial e fiscal da Autuada, além da verificação de documentos fiscais e subsidiários (extratos bancários, controles paralelos etc.), o qual é plenamente idôneo e está expressamente previsto no art. 194, inciso I, do RICMS/02:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

(grifou-se).

Desse modo, caberia à Defesa apresentar provas de que as conclusões e constatações que ensejaram o lançamento não correspondem à realidade, o que não foi providenciado, restando plenamente caracterizada a saída desacobertada.

Noutro giro, o fato de que tais operações desacobertadas não constam da planilha de ingressos de recursos sem origem nas contas bancárias (fls. 20/29) não é prova de que tais saídas foram acobertadas por documento fiscal, como conclui a Defesa.

O que prova o acobertamento fiscal de uma operação é a apresentação do correspondente documento fiscal, o que, reitere-se, não foi providenciado pela Defesa em relação a nenhuma dessas operações, mesmo após diversas oportunidades.

No entanto, interessante destacar que a situação descrita comprova um outro elemento: que não há duplicidade de exigências em relação a tais valores, na medida em que eles constam apenas do Anexo VII, não tendo sido repetidos na listagem de lançamentos não contabilizados ou de origem não comprovada que compõem o Anexo IV do lançamento.

Ademais, sua ausência da planilha de ingressos sem origem em conta bancária sugere, no máximo, que a Autuada pode possuir outras contas correntes ou formas de recebimento que nem mesmo foram identificadas pela Fiscalização, o que não seria nenhuma surpresa, dadas as dificuldades inerentes ao trabalho de auditoria tributária e, ainda, o cenário fartamente comprovado da prática de um sem-número de infrações pela Autuada, que culminou na lavratura de 5 (cinco) Autos de Infração distintos, com mais de uma dezena de irregularidades distintas.

Pelo exposto, deve ser afastado o argumento apresentado.

Diferente do que afirmam os Impugnantes, não há nos autos qualquer elemento que comprove que o imposto relativo às mercadorias envolvidas na acusação fiscal de saída desacobertada foi recolhido anteriormente pela usina produtora.

Muito pelo contrário: os elementos dos autos demonstram que nem mesmo nas operações de saída que foram acobertadas por documento fiscal, a aposição, no campo “Informações Complementares”, da informação de que o imposto teria sido recolhido anteriormente por substituição tributária, pode ser tomada como um dado verdadeiro.

Tanto assim que o Anexo V (fls. 18) contém dezenas de notas fiscais de saída de açúcar cristal nas quais está sendo exigido o ICMS/OP e o ICMS/ST, justamente porque a informação consignada nesses documentos fiscais, no sentido de que o imposto havia sido recolhido anteriormente por substituição tributária, é falsa, como se detalhou no tópico “Da acusação fiscal de Falta de Recolhimento de ICMS/ST pelo Remetente das Mercadorias (Anexo V)”.

Ademais, não foi apresentado um único documento de recolhimento que sustentasse minimamente a tese da Defesa, o que confirma a inexistência de tais pagamentos.

Saliente-se que não há, no presente Auto de Infração, qualquer exigência relativa a operações em que tenha havido destaque e recolhimento do ICMS/ST no

momento da aquisição das mercadorias, razão pela qual não há qualquer relação entre a presente exigência e a listagem de guias de recolhimento do ICMS/ST relativas aos anexos IB e IC do Auto de Infração nº 01.001489941-20, citada pela Defesa.

Essa listagem de guias de recolhimento de ICMS/ST refere-se a valores que foram destacados em documentos fiscais de aquisição de açúcar a granel e que já foram abatidos das exigências de ICMS/ST relativo à saída de novo produto, obtido a partir da atividade de industrialização na modalidade “reacondicionamento” (art. 222, inciso II, alínea “d”, do RICMS/02), no âmbito do Auto de Infração nº 01.001489941-20.

Desse modo, inexistente a alegada duplicidade de cobrança do tributo no presente lançamento, razão pela qual deve ser afastada tal alegação.

Como se pode ver no Anexo VII (fls. 36/38), a presente acusação fiscal de saída desacoberta ensejou a cobrança de ICMS, ICMS/ST e respectivas multas de revalidação (simples e em dobro), além da Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, observado o limitador de duas vezes o imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(grifou-se).

No entanto, há um reparo a se fazer no que tange à aplicação do limitador máximo da penalidade isolada.

Como se pode ver às fls. 38 dos autos, são as seguintes as exigências relativas a tal infração:

- ICMS/OP: **55.351,61 (cinquenta e cinco mil, trezentos e cinquenta e um reais e sessenta e um centavos).**

- MR (50%): 27.675,80 (vinte e sete mil, seiscentos e setenta e cinco reais e oitenta centavos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ICMS/ST: **8.302,74 (oito mil, trezentos e dois reais e setenta e quatro centavos).**
- MR (100%): 8.302,74 (oito mil, trezentos e dois reais e setenta e quatro centavos).
- M. ISOL.: **127.308,69 (cento e vinte e sete mil, trezentos e oito reais e sessenta e nove centavos).**

Observando-se os valores em destaque, nota-se que o limitador máximo da multa isolada, de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, foi calculado a partir da soma do ICMS/OP com o ICMS/ST.

No entanto, o ICMS/ST não integra o imposto incidente na operação própria do contribuinte, na medida em que se trata de uma antecipação da tributação relativa aos fatos geradores das operações subsequentes da cadeia de circulação da mesma mercadoria, de responsabilidade de outros contribuintes, que presumivelmente ainda ocorrerão.

Por essa razão, em observância ao texto legal, o limitador do § 2º, inciso I deve ser calculado apenas em função do ICMS/OP, de forma que no caso em tela, ele seria de R\$ 110.703,22 (cento e dez mil, setecentos e três reais e vinte e dois centavos) - 2 x R\$ 55.351,61 (duas vezes cinquenta e cinco mil, trezentos e cinquenta e um reais e sessenta e um centavos) e não de R\$ 127.308,69 (cento e vinte e sete mil, trezentos e oito reais e sessenta e nove centavos) como se aplicou.

Portanto, deve ser excluída a parcela da multa isolada que supere o limite de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação própria da Autuada.

As demais exigências mostram-se corretas, na medida em que a infração está plenamente comprovada nos autos.

A Defesa afirma que as multas isoladas exigidas representam 98,4% (noventa e oito inteiros e quatro décimos por cento) do valor do ICMS, em nítida ofensa ao princípio constitucional do não confisco. Acrescenta que o lançamento ofende, também, a capacidade contributiva da Autuada, pois o pagamento exigido retiraria as condições mínimas e básicas necessárias à sua própria subsistência, podendo levá-la à bancarrota.

Quanto a tais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive no que tange ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (correspondente ao art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Não há que se falar em confisco em relação a multa que foi exigida em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei.

Assim, sem razão a Defesa nos seus argumentos.

Noutro giro, destaque-se que nenhuma das exigências de ICMS e respectivas multas do presente Auto de Infração tem origem no fato de que a Autuada deixou de exercer suas atividades no endereço indicado em seu cadastro junto à Secretaria de Fazenda, com alegada transferência de toda a empresa para o estabelecimento filial, situado em Contagem/MG (I.E.: 002.564668.01-82 e CNPJ 22.529.605/0002-98).

Não obstante a ausência de exigências dele decorrentes, deve-se destacar que o fato descrito, em si, é absolutamente irregular, pois infringe as determinações expressas do art. 16, inciso IV, da Lei nº 6.763/75:

Art. 16. São **obrigações** do contribuinte:

(...)

IV - comunicar à repartição fazendária alteração contratual e estatutária de interesse do Fisco, bem como mudança de domicílio fiscal, de domicílio civil dos sócios, venda ou transferência de estabelecimento, encerramento ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

paralisação temporária de atividades, na forma e prazos estabelecidos em regulamento;

(grifou-se).

As mesmas conclusões aplicam-se também ao argumento de que, por motivos alheios à vontade da Autuada, não foi possível realizar a baixa do estabelecimento Matriz (ora Autuada). Também em relação a essa situação, inexistente qualquer exigência no presente lançamento, o que torna a alegação desprovida de qualquer finalidade prática.

Ressalta-se que esses argumentos já foram objeto de análise no tópico relativo à responsabilização solidária do sócio-gerente pelo crédito tributário, não havendo motivos para que voltem a ser abordados no presente momento.

Assim, forçoso concluir que tais questionamentos em nada impactam o crédito tributário.

Por fim, no que tange à deselegante e inverídica acusação de que a Autoridade Fiscal teria incorrido no crime de “excesso exação”, previsto no art. 316, § 1º, do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848/40), por exigir “*tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido...*”, mais uma vez não assiste razão aos Impugnantes.

Inicialmente, destaque-se que o Auto de Infração em tela não é instrumento adequado para discussões de natureza penal, mormente porque a SEF/MG não possui competência para analisar infrações dessa natureza, restringindo-se às discussões administrativas de caráter tributário.

Entretanto, tendo em vista a acusação realizada pelos Impugnantes, ressalta-se que a conduta tipificada no citado art. 316, § 1º, do Código Penal nem de longe está caracterizada nos fatos descritos no presente lançamento.

Não se vislumbra qualquer excesso ou ilegalidade na conduta da Autoridade Fiscal que realiza a cobrança do ICMS e do ICMS/ST incidentes em operações desacobertas ou que, ainda que acobertadas, consignam informações falsas a respeito da existência de pagamento anterior do imposto devido por substituição tributária.

Em outras palavras, o imposto exigido nos autos é indubitavelmente devido e amparado na legislação de regência do imposto. Da mesma forma, a responsabilidade de ambos os Sujeitos Passivos pelo crédito tributário lançado está prevista na legislação e amplamente comprovada nos autos.

Importante destacar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, cabendo à Autoridade Fiscal, ao constatar a infração praticada pelo Contribuinte, constituir o crédito tributário para exigir o tributo não pago e propor a aplicação das penalidades aplicáveis, exatamente como procedeu:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, não vislumbra qualquer indício de ocorrência da conduta penal apontada pela Defesa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 nas operações em que houve utilização de documento fiscal ideologicamente falso, por ser inaplicável à espécie e, ainda, para excluir as parcelas das multas isoladas mantidas que superem o limite de duas vezes o ICMS incidente na operação própria da Autuada, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Hélio Victor Mendes Guimarães (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2022.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente