

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.014/10/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000165611-45
Impugnação: 40.010128059-47
Impugnante: Sopero Indústria e Comércio Ltda
IE: 186126487.04-61
Proc. S. Passivo: João Henrique Gonçalves Domingos/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. Constatado vício formal do lançamento, tendo em vista não ter sido seguida a regra constante da Resolução CGSN nº 15/07 que determina ser necessária a intimação ao Contribuinte da exclusão do Simples Nacional para apresentar, se quiser, defesa contra o ato e, somente após decisão definitiva desfavorável terá efeito dita exclusão. Desta forma, só depois de concluído todo o processo de exclusão, inclusive com seu registro no Portal do Simples Nacional, pode ser lavrado Auto de Infração exigindo o ICMS pelo sistema normal do imposto. Não tendo a Impugnante sido excluída formalmente do Simples Nacional, não poderia o Fisco formalizar as exigências constantes do presente Auto de Infração o que determina sua nulidade. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS, apuradas mediante o confronto entre as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito, o valor denunciado, as vendas em dinheiro arbitradas pelo Fisco e os valores lançados na DASN;

2) falta de recolhimento de ICMS apurado mediante verificação fiscal das operações de entradas e saídas, tendo em vista a exclusão do regime “Simples Nacional”, a partir de julho de 2007, conforme consta no “Termo de Exclusão do Simples Nacional” de fl. 25, por promover saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais;

Os valores referentes a pagamentos em dinheiro foram arbitrados pelo Fisco, nos termos do art. 53, incisos I e III e art. 54, § 4º do RICMS, uma vez que o contribuinte declarou ter efetuado apenas vendas em cartão de crédito.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 114/146, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- de início ressalta que a defesa contempla a impossibilidade de exclusão do Simples Nacional, e, com a apresentação da competente defesa administrativa, recebida no efeito suspensivo, a exclusão somente poderá se operar, quando do trânsito em julgado, conforme decisões emanadas da Receita Federal do Brasil sobre o assunto;

- no caso em apreço, existem vários equívocos cometidos pela Fiscalização que tornam o procedimento completamente nulo, uma vez que impossibilitam a ampla defesa e o contraditório, na medida em que deixam de fundamentar corretamente os dispositivos legais;

- antes da vigência do Simples Nacional - iniciado em julho de 2007, vigorava o Simples Minas, cuja legislação era, por óbvio, completamente diferente;

- basta uma análise perfunctória do auto de infração para se denotar, que em alguns meses vigorava o Simples Minas e os valores desse programa não foram contemplados e aceitos, e, nos exercícios posteriores, houve o acatamento do Simples Nacional e a tributação de 18% (dezoito por cento), sem considerar a não cumulatividade;

- em nenhum momento do Auto de Infração foi citada pela Fiscalização a normativa estadual sobre o Simples Minas, razão pela qual resta nulo o processo, eis que a menção aos dispositivos legais é condição para a validade do lançamento;

- em decorrência, a base de cálculo adotada pela Fiscalização, em parte do período cobrado, não se coaduna com a legislação de regência à época dos fatos;

- o absurdo arbitramento levado a cabo pela Fiscalização não guarda internamente pertinência lógica, uma vez que tributa a mesma situação de forma diferente, sem considerar o crédito tributário e a vigência do Simples Minas;

- antes de qualquer procedimento fiscal, promoveu a denúncia espontânea e efetuou o recolhimento de toda a sua carga tributária nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, por isso, cai por terra a afirmação de que descumpriu o art. 26, inciso I da Lei Complementar 123/06, uma vez que a existência de denúncia espontânea supre essa falta e macula o procedimento fiscal;

- o ICMS é tributo afeto ao princípio constitucional da não-cumulatividade, ou seja, para se aferir o valor do tributo devido computam-se todo o crédito havido na operação imediatamente anterior e, no caso vertente, o Fisco Estadual simplesmente identificou os valores supostamente omitidos de venda e aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento), sem contudo proceder a uma análise contábil no sentido de se verificar quais são os créditos advindos da operação imediatamente anterior;

- os arts. 25 a 27 da Lei Complementar n.º 123/06 permitem aferir que a empresa necessita manter a sua escrita contábil e, nessa condição, havendo a exclusão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Simples, para o efetivo cálculo do suposto crédito tributário, deveria ser considerado os créditos havidos na operação, respeitando o princípio na não-cumulatividade;

- no AIAF houve solicitação dos livros de registro de entradas e saídas, notas fiscais de entradas e saídas e, nenhum desses documentos foi considerado na lavratura do auto de infração;

- adquire produtos junto ao Estado de São Paulo, onde, sabidamente existe a técnica da substituição tributária e, nada disso foi considerado pela Fiscalização;

- outra nulidade que macula a presente autuação diz respeito à ausência, expressa, de motivação fática, haja vista que a acusação é sobremaneira genérica;

- da maneira obscura como foi realizada, a presente autuação é absurdamente contrária aos preceitos mais basilares de nosso ordenamento, tais como os princípios da motivação e do devido processo legal;

- o princípio da legalidade exige, para que se dê a incidência do tributo, uma perfeita, exata e incontroversa subsunção de um fato à descrição que dele faz a lei, sendo evidente a nulidade do presente auto de infração;

- deve-se considerar a injuridicidade do procedimento adotado pelo Fisco e, conseqüentemente, da prova produzida, ou seja, os demonstrativos apresentados pelas administradoras de cartões de crédito e débito que resultaram na presente autuação;

- destaca a regra estampada no art. 1º, §1º, inciso VI da Lei Complementar nº 105/01, que trata do sigilo de informações manipuladas por instituições financeiras;

- nesta senda, a incidência da regra estampada no art. 494, inciso X do RICMS deve sofrer temperamento, eis que as informações operadas pelas administradoras de cartões e crédito e débito são tidas como sigilosas por lei;

- cita o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01;

- para que haja a quebra do sigilo das informações operadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito, é indispensável (1) já existir um procedimento administrativo em curso, no qual (2) um determinado contribuinte já esteja sendo devidamente fiscalizado para (3) um período certo sobre a ocorrência de (4) eventual fato gerador de tributo, sendo necessário ainda que a Fiscalização (5) já tenha exaurido os mecanismos necessários para a configuração do crédito tributário sem alcançar êxito e que a análise dos documentos fiscais (6) tenha deixado dúvidas;

- não é isso, entretanto, o que ocorreu no presente caso, havendo subversão do Estado Democrático de Direito, restando clara a injuridicidade e inconstitucionalidade do procedimento fiscal;

- a Constituição Federal, em seu inciso LIV do art. 5º, consagra o devido processo legal e, seqüencialmente, o inciso LV, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo o contraditório e a ampla defesa;

- o *due process of law* é cláusula de ímpar importância, inscrita em nossa Constituição, e que foi violada no presente processo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as declarações das empresas administradoras de cartões de débito e crédito foram entregues à Fiscalização sem sua presença, que nem foi intimado para tanto, maculando de vício esta prova;

- no mérito, sustenta que o trabalho fiscal, baseado em confronto das informações dos cartões de débito e crédito, não comprovou a ocorrência de uma venda e sequer de uma saída de mercadoria sem a respectiva emissão de nota fiscal;

- as informações transmitidas pelas operadoras de cartões de débito e crédito não têm o condão de convalidar os valores informados por elas em verdadeiras operações mercantis;

- a Fiscalização presumiu que o total das operações efetuadas com cartões decorrem de operações mercantis;

- invoca o art. 142 do Código Tributário Nacional;

- no caso concreto houve somente arbitramento de operações em total desconformidade com o art. 148 do Código Tributário Nacional;

- discorre sobre a impossibilidade de aplicação das multas que, acredita, terem sido cobradas em duplicidade.

Ao final, pede a produção de prova pericial, formulando quesitos e indicando assistente técnico e, no mérito, a procedência de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 155/164, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- quando se trata de um regime mais benéfico, é razoável que as penalidades sejam mais rigorosas em caso de desconsideração do benefício auferido e descumprimento das obrigações existentes;

- entretanto, em que pese o favor legal concedido às pequenas empresas do país, as penalidades existentes não levam em conta este caráter grave da infringência por parte de quem já aufere sobejos benefícios especiais;

- o procedimento de exclusão adotado está amparado no art. 29, inciso XI da Lei Complementar n.º 123/06, que determina a referida exclusão na hipótese de não emissão de documento fiscal na saída de mercadoria;

- ao perceber que sua trajetória de negligência tributária estaria desnuda, por receber notícia de que seria fiscalizada, a Impugnante apresentou, de maneira açodada, uma denúncia espontânea frustrada e ainda tenta desmerecer o presente trabalho afirmando que a denúncia espontânea supre a falta e macula o procedimento fiscal, mas ao contrário, dita denúncia importa em confissão do contribuinte de que promoveu saídas desacobertas e, elaborada da forma como foi, legítima e reforça o feito fiscal;

- o fato de terem sido acatados os valores da denúncia espontânea simplesmente demonstra a transparência e seriedade do trabalho fiscal que considerou a parte do crédito tributário já recolhido anteriormente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- referindo-se aos valores das administradoras de cartões de crédito, a Autuada afirma que, o “*Fisco Fluminense*” baseia-se em suposta prova injurídica, mas laborou em equívoco ao navegar por princípios genéricos do direito, sem aplicação prática ao caso, aproveitando dizeres de outras peças jurídicas, sem nenhuma correlação com os autos, o que fica claro, quando se refere ao “*Fisco Fluminense*”, entre outras citações divorciadas da realidade, como, por exemplo, criando o art. 494 do RICMS.

- os arquivos magnéticos, referentes às declarações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito já estão de posse da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais no momento em que as próprias administradoras enviam tais informações, não havendo que se falar em abertura dos arquivos;

- a Autuada não apresenta os valores que poderiam ter sido requisitados por ela mesma junto às mesmas Administradoras, por saber que estes são fidedignos;

- o Fisco se pautou nos arts. 194, incisos I e VII e 132, inciso III, ambos do RICMS/02;

- o procedimento técnico utilizado no trabalho fiscal encontra respaldo na legislação tributária, sendo o mesmo entendimento do Egrégio Conselho de Contribuinte de Minas Gerais, conforme decisão do Acórdão n° 19.665/10/1ª;

- a alíquota de 18% (dezoito por cento), aplicada à base imponible, encontra fulcro no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f” da Lei Complementar n.º 123/06;

- os valores foram apurados através das declarações apresentadas à Secretaria da Fazenda de Minas Gerais pelas administradoras de cartões de créditos, conforme carreado aos autos e a Autuada não apresenta prova de suas alegações;

- da peça fiscal, em atendimento ao princípio da segurança jurídica, constam o percentual arbitrado e o fundamento legal (art. 53 do RICMS/02);

- tal arbitramento se deu considerando 10% (dez por cento) das operações de venda como sendo em espécie, o que nos parece mais do que razoável, considerando o perfil dos estabelecimentos visitados;

- não se pretende que a Autuada faça prova contra si mesma, mas que use os seus registros contábeis para provar as suas alegações;

- para casos tais, é que se faz necessária a aplicação do arbitramento, quando a inversão do ônus da prova torna impossível para o Fisco o apontamento exato do valor tributável, cabendo ao contribuinte lançar mão dos seus registros para desqualificar os valores apresentados;

- a Autuada alega afronta ao princípio da não cumulatividade, mas foi intimada a apresentar tais documentos através do AIAF n° 10.1000000691.21 e afirmou não possuir notas fiscais de entradas, o que foi devidamente relatado nos autos;

- a indigência e a lamentável aleivosia das alegações apresentadas se limitam a pedir a nulidade do feito fiscal, numa demonstração clara de quem menospreza o império da Lei e confia na tibieza do aparelho estatal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na cristalina redação do Auto de Infração atacado, restou claro que os valores encontrados correspondem à verdade dos fatos e estão firmemente lastreados na legislação citada em seu bojo;

- a peça fiscal encontra-se tecnicamente perfeita, determinando o quantum tributável com exatidão, lastreada na legislação vigente e fartamente citada, o que explica uma impugnação vaga, como a que foi apresentada, que não pode merecer guarida por parte do órgão julgador, sob pena de afronta aos princípios constitucionais da legalidade e da razoabilidade, que devem permear todo o sistema jurídico do país;

- a ação do Fisco se faz legítima sempre que ocorre prejuízo e este prejuízo tanto pode ser material, quanto formal e, no caso em tela ambas as hipóteses legitimam a peça fiscal, o que explica a cobrança da multa de revalidação e da multa isolada;

- acrescenta-se a esta legitimação material, a correção formal do feito fiscal, que atende aos requisitos do ato administrativo do lançamento na sua inteireza, quer sejam relativos à sua competência, finalidade, forma, motivos e objeto.

- não seria possível estabelecer o valor real da tributação ou mesmo delimitar a base de cálculo do imposto com base na contabilidade da empresa porque esta se limita a registrar parte de suas operações, constituindo-se em uma maquiagem, que só faz prova contra si mesma, motivo pelo qual, o Fisco lançou mão do cruzamento de dados de cartão de crédito/débito;

- não há o que se falar em cumulatividade, pois na operação tanto de entrada quanto de saída sem notas fiscais não ocorre nenhum pagamento de imposto;

- a saída sem documento fiscal restou cabal e definitivamente comprovada pelas operações realizadas por meio de cartão de crédito/débito.

Ao final, pede o indeferimento do pedido de prova pericial nos termos do art. 142, § 1º, inciso II e alíneas “a” e “c” do RPTA/MG e a total procedência do feito fiscal.

DECISÃO

Da Preliminar

Antes mesmo de se adentrar na questão, faz-se necessário verificar o exato conteúdo do Auto de Infração em análise que tem em seu relatório os seguintes dizeres:

“Constatou-se através de verificação fiscal, que o Contribuinte praticou as seguintes irregularidades, ensejando a formalização do crédito tributário:

1) Promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS, apuradas mediante o confronto entre as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito, o valor denunciado, as vendas em dinheiro arbitradas pelo Fisco e os valores lançados na Declaração Anual do SIMPLES Nacional - DASN, conforme demonstrado no Anexo 1.

2) Falta de recolhimento de ICMS apurado mediante verificação fiscal das operações de entradas e saídas tendo em vista a exclusão do regime diferenciado do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SIMPLES Nacional a partir de julho de 2007, conforme consta no “Termo de Exclusão do SIMPLES Nacional”, em anexo, por promover saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, conforme demonstrado no Anexo 2, resultando em saldo devedor do ICMS.

Não houve entradas de mercadorias acobertas de documentos fiscais no período fiscalizado.

O contribuinte denunciou espontaneamente em 25/03/2010, através de Protocolo nº 31386119020100, vendas desacobertas de documentos fiscais, no período de maio de 2007 a janeiro de 2010, valor total de R\$ 1.087.374,12.

Os valores referentes a pagamentos em dinheiro foram arbitrados pela fisco, nos termos do art. 53, incisos I e III e art. 54, § 4º do RICMS, uma vez que o contribuinte declarou ter efetuado apenas vendas em cartão de crédito, o que não condiz com a realidade..”

Veja-se assim que o Fisco está a exigir da ora Impugnante:

- 1) o imposto devido pela saída desacoberta de mercadorias;
- 2) o recolhimento do ICMS considerado por ele devido em face da exclusão da mesma do regime diferenciado do Simples Nacional.

Portanto, pelo menos em relação ao item 2, só há validade no presente lançamento se a ora Impugnante encontrar-se devidamente excluída do Simples Nacional.

Os arts. 28 e 29, inciso XI da Lei Complementar n.º 123/06, determinam a exclusão do Simples Nacional na hipótese de não emissão de documento fiscal na saída de mercadoria, *in verbis*:

“Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

.....
XI - houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;
.....”

Para que fique clara a situação, veja-se o que estabelece o inciso I do art. 26 da Lei Complementar n.º 123/09:

“Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

.....”

Contudo, observando-se as determinações contidas no parágrafo único do art. 28 da Lei Complementar n.º 123/06 verifica-se que as regras relativas à exclusão das empresas do regime do Simples Nacional, bem como o modo de sua implementação serão regulamentadas pelo Comitê Gestor.

Assim as regras a serem cumpridas no caso de exclusão do Simples Nacional constam da Resolução CGSN n.º 15/07 que determina:

“Resolução CGSN n.º 15, de 23 de julho de 2007

Dispõe sobre a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Art. 2º A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da microempresa (ME) ou da empresa de pequeno porte (EPP) optante.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO

Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício.

§ 2º Revogado.

§ 3º Será dado ciência do termo a que se refere o § 1º à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação.

§ 3º-A Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

§ 3º-B Não havendo impugnação do termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 5º O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

.....
Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

VI - a ME ou a EPP for declarada inapta, na forma da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XI - for constatado, quando do ingresso no Regime do Simples Nacional, que a ME ou a EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 2007.

XII - for constatada declaração inverídica prestada nas hipóteses do § 2º do art. 7º e do § 3º do art. 9º da Resolução CGSN nº 4, de 2007.

XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007;

XIV - omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

XV - houver descumprimento, no caso dos escritórios de serviços contábeis, das obrigações de que trata o § 6º do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007.

EFEITOS DA EXCLUSÃO

Art. 6º A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do art. 3º, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo;

II - na hipótese da alínea 'a' do inciso II do caput do art. 3º, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao do que tiver ocorrido o excesso;

III - na hipótese da alínea 'b' do inciso II do caput do art. 3º, retroativamente ao início de suas atividades, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

IV - na hipótese da alínea 'c' do inciso II do caput do art. 3º, a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva;

V - na hipótese da alínea 'd' do inciso II do caput do art. 3º, a partir do ano-calendário subsequente ao da comunicação pelo contribuinte ou, no caso de exclusão de ofício, ao da ciência da exclusão, observado o disposto no § 5º;

VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes;

VII - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses previstas nos incisos XI e XII do art. 5º.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - na hipótese do inciso XV do art. 5º, a partir do mês subsequente ao do descumprimento.

.....
§ 6º O prazo de que trata o inciso VI do caput será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável na forma do Simples Nacional.

.....
§ 8º A ME ou a EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 9º Para efeito do disposto no § 8º, na hipótese do inciso III do art. 6º, bem como na do § 3º desse mesmo artigo, a ME ou a EPP desenquadrada do Simples Nacional ou impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma desse regime especial de arrecadação, ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

....." (grifos não constam do original)

A análise das normas do Comitê Gestor do Simples Nacional acima transcritas demonstram que efetivamente tem o Estado de Minas Gerais competência para excluir de ofício micro ou pequenas empresas Simples Nacional desde que verificada a ocorrência de uma das situações apontadas no art. 5º da Resolução CGSN n.º 15/07.

No entanto, a Resolução acima transcrita também dita a forma que deverá ser seguida para promoção desta exclusão, sendo que a exclusão só será efetivamente formalizada se cumpridos os requisitos ditados pela norma.

Note-se que não é dado ao Fisco Mineiro traçar normas diversas daquelas ditadas pela Resolução que tem amparo na Lei Complementar n.º 123/06, como visto anteriormente.

Assim, para promover a exclusão de empresa localizada em seu território o Fisco Mineiro deverá atender aos seguintes passos na ordem adiante colocados:

- verificar a ocorrência de situação que enseje a exclusão;
- expedir termo de exclusão do Simples Nacional (§ 1º do art. 4º da Resolução CGSN n.º 15/07);
- intimar o contribuinte para, se desejar, apresentar impugnação do termo de exclusão (§ 3º do art. 4º da Resolução CGSN n.º 15/07);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- caso apresentada impugnação ao termo de exclusão, promover à sua apreciação seguindo as normas estaduais aplicáveis à matéria (§ 5º do art. 4º da Resolução CGSN n.º 15/07). Note-se que não havendo regras específicas, deverão ser seguidas as regras gerais do contencioso administrativo. A exclusão se tornará definitiva com a decisão desfavorável ao contribuinte ou quando, vencido o prazo, este não impugnar o termo de exclusão (§§ 3º-A e 3º-B do art. 4º da Resolução CGSN n.º 15/07);

- registrar a exclusão de ofício no Portal do Simples Nacional (§ 4º do art. 4º da Resolução CGSN n.º 15/07);

- autuar a empresa para exigir-lhe os valores relativos à exclusão nos termos da legislação de regência do imposto (inciso VI do art. 6º da Resolução CGSN n.º 15/07).

Neste ponto destaca-se que existe no presente processo um termo de exclusão (fl. 25). Contudo, para que este termo cumprisse os efeitos ditados pela Resolução e o Estado pudesse dar sequência aos passos anteriormente apontados, deveria o contribuinte ser regularmente intimado. Neste sentido, veja-se que não há qualquer prova nos presentes autos de que a ora Impugnante tenha recebido este termo, dele tido ciência e, conseqüentemente, oportunidade para se defender da exclusão do regime do Simples Nacional.

O termo de fl. 25, apesar de ter campo próprio para ciência da empresa, não está assinado ou mesmo datado. Assim, nada atesta que ele tenha sido entregue à Impugnante.

O Aviso de Recebimento constante dos autos (fl. 113) apenas diz respeito ao Auto de Infração conforme pode ser verificado no campo assunto.

Veja-se ainda do texto do relatório do Auto de Infração (fl. 05) que a Fiscalização já partiu da premissa de que a ora Impugnante havia sido excluída do Simples Nacional. Portanto, por mais impróprio que fosse, não há nem mesmo que se falar que o termo de exclusão estaria sendo enviado à Defendente juntamente com o Auto de Infração, pois não há nada que ateste esta situação.

Neste diapasão, não foi cumprido requisito de validade do ato administrativo de exclusão, qual seja, ciência do termo de exclusão à micro ou pequena empresa pelo ente federativo que iniciou o processo de exclusão.

Não tendo sido a Impugnante intimada de sua exclusão do regime do Simples Nacional, também não teve a oportunidade de impugnar o termo e este apenas se tornaria efetivo quando da decisão definitiva desfavorável ao contribuinte.

Além disto, a exclusão de ofício não foi registrada no Portal do Simples Nacional na *internet*, pelo Fisco Mineiro e, como determina o § 4º do art. 2º da Resolução CGSN n.º 15/07, os efeitos da exclusão são condicionados a esse registro.

Portanto, não tendo ficado caracterizada a correção da exclusão do Simples Nacional no caso em tela, não poderia o Fisco lavrar o presente Auto de Infração que exige justamente os valores relativos aos efeitos da exclusão, quais sejam, os valores do ICMS nos termos da legislação geral de regência do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se que a empresa formalmente excluída do Simples Nacional somente ficará sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão.

É bem verdade que poderá haver cobrança a partir do próprio mês em que incorrida a irregularidade. Contudo, a formalização desta exigência apenas poderá se dar após formalmente feita a exclusão, o que não ocorreu nos presentes autos.

Mesmo levando-se em consideração que o presente lançamento procura também os valores relativos a “saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais e sem o recolhimento do ICMS, apuradas mediante o confronto entre as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito, o valor denunciado, as vendas em dinheiro arbitradas pelo Fisco e os valores lançados na Declaração Anual do SIMPLES Nacional - DASN, conforme demonstrado no Anexo 1”, que é motivo de exclusão do Simples Nacional, não é possível acatar-se como válido o Auto de Infração em análise.

Isto ocorre por dois motivos:

1º) a intimação recebida pela ora Impugnante não diz respeito apenas à imputação fiscal de saídas desacobertas como motivadora da exclusão;

2º) deve ser feita uma intimação própria e única para a exclusão do Simples Nacional.

Diante deste fato, seria possível admitir que fosse feita a intimação correta para a exclusão do Simples Nacional e lavrar-se um auto de infração que somente exigisse os valores relativos saídas desacobertas que estariam ensejando a exclusão. Dois procedimentos distintos. Mas não foi isto que ocorreu no presente lançamento.

Repita-se, pela importância, que nos presentes autos não há qualquer prova a atestar ter havido a correta intimação para que a ora Impugnante se defendesse contra sua exclusão do Simples Nacional, pois o termo acostado aos autos não foi assinado.

Acrescente-se que o presente Auto de Infração trata de falta de recolhimento do ICMS pela exclusão da empresa do Simples Nacional. Mesmo tendo havido a inversão dos tópicos do Auto de Infração ora em análise, para primeiro tratar da imputação de saídas desacobertas e, no item 2, exigir os valores relativos ao desenquadramento/exclusão, este fato não legitima o lançamento.

Como já dito e deve ser repetido pela importância, não é o fato de se exigir primeiro a saída desacoberta (motivo ensejador da exclusão do regime do Simples Nacional) que legitima o lançamento, isto porque não é possível lavrar-se um Auto de Infração exigindo o imposto pelo sistema normal sem que a exclusão do Simples Nacional tenha ocorrido respeitando todo o procedimento normativo pertinente à matéria.

Portanto, verifica-se aqui uma inversão no procedimento fiscal, uma vez que não se pode falar em cobrança de valores pelo sistema normal do imposto, estando o contribuinte inscrito no Simples Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, encontra-se o presente Auto de Infração inquinado de vício insanável, não sendo apenas o caso de se reabrir prazo para que a Impugnante pudesse apresentar defesa contra sua exclusão do Simples Nacional, pois o presente lançamento nunca poderia ter sido formalizado antes de cumpridos todos os requisitos para a exclusão do Simples Nacional.

Não cumpridos os requisitos a Impugnante não pode ser considerada como excluída do regime do Simples Nacional e, conseqüentemente, não pode o Fisco lavrar um auto de infração para dela exigir o imposto devido na forma aplicável às demais pessoas jurídicas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta do Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior de retorno dos autos ao Fisco para reabrir ao Impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre o Termo de Exclusão do Simples Nacional. Vencidos o Proponente e o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior. Ainda em preliminar, pelo voto de qualidade, declarou-se nulo o lançamento por não ter sido atendida a condição estabelecida no § 4º do art. 4º da Resolução CGSN nº 15/07. Vencidos os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor) e Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior que rejeitavam a preliminar de nulidade.. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor), Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2010.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.014/10/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000165611-45	
Impugnação:	40.010128059-47	
Impugnante:	Sopero Indústria e Comércio Ltda	
	IE: 186126487.04-61	
Proc. S. Passivo:	João Henrique Gonçalves Domingos/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, sem o recolhimento do ICMS, promovidas pelo Autuado no período de maio de 2007 a março de 2010, apuradas mediante o confronto entre as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito, o valor denunciado pelo contribuinte, as vendas em dinheiro arbitradas pelo Fisco e os valores lançados no Declaração do Simples Nacional - DASN.

Em consequência, o Contribuinte foi considerado como excluído do regime diferenciado do Simples Nacional, a partir de julho de 2007, por contrariar o art. 29, incs. V e XI da Lei Complementar nº 123/06, conforme “Termo de Exclusão do Simples Nacional”.

Na recomposição da conta gráfica não houve entradas de mercadorias acobertadas por documento fiscal no período fiscalizado, conforme consta no Auto de Infração - AI, tendo sido o Contribuinte intimado, e não atendido, a apresentar as notas fiscais de entrada, nos termos do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Foi lavrado o presente AI para cobrança do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, todos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no voto vencedor rejeitou a proposta deste Conselheiro de retorno dos autos ao Fisco para reabrir ao Impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre o Termo de Exclusão do Simples Nacional e, ainda, declarou nulo o lançamento por não ter sido atendida a condição estabelecida no § 4º do art. 4º da Resolução CGSN nº 15/07.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Assim dispõe a Lei Complementar nº 123/06:

Art. 2º O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

I - Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários; e

(...)

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

(...)

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;(grifou-se)

(...)

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

XI - houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes. (grifou-se)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39, ambos desta Lei Complementar.

§ 6º Nas hipóteses de exclusão previstas no caput deste artigo, a pessoa jurídica será notificada pelo ente federativo que promoveu a exclusão.

§ 7º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, a notificação de que trata o § 6º deste artigo poderá ser feita por meio eletrônico, com prova de recebimento, sem prejuízo de adoção de outros meios de notificação, desde que previstos na legislação específica do respectivo ente federado que proceder à exclusão, cabendo ao Comitê Gestor discipliná-la com observância dos requisitos de autenticidade, integridade e validade jurídica.

(...)

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

(...)

§ 3º O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização. (grifou-se)

(...)

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente. (grifou-se)

(...)

§ 4º Considera-se feita a intimação após 15 (quinze) dias contados da data do registro da notificação eletrônica de que tratam os §§ 7º e 8º do art. 29 desta Lei Complementar.

O Comitê Gestor do Simples Nacional assim disciplinou a matéria, na Resolução CGSN nº 15/07:

Art. 1º Esta Resolução regulamenta a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

Art. 2º A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da microempresa (ME) ou da empresa de pequeno porte (EPP) optante.(grifou-se)

(...)

Art. 4º A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município. (grifou-se)

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Alterado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008) (grifou-se)

(...)

§ 3º Será dado ciência do termo a que se refere o § 1º à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação. (Alterado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008) (grifou-se)

§ 3º-A Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º.

(...)

§ 4º A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro. (grifou-se)

§ 5º O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.(grifou-se)

(...)

Art. 5º A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007; (Incluído pela Resolução CGSN nº 20, de 15 de agosto de 2007) (grifou-se)

(...)

Art. 6ª A exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

VI - nas hipóteses previstas nos incisos II a X, XIII e XIV do art. 5º, a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 20, de 15 de agosto de 2007)

Como se pode verificar na legislação acima transcrita, o contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão. Prevê também a legislação que será dada ciência do termo de exclusão pelo ente federativo que tenha iniciado o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação e, na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte. Estabelece, ainda, que a exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro. Os efeitos da exclusão estão relacionados no art. 6º da Resolução CGSN nº 15/07.

Não existe da legislação mineira disposição específica sobre contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício do regime do Simples Nacional.

O RPTA/MG (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Dec. nº 44.747/08) disciplina o contencioso administrativo neste Estado, mas, apesar de não tratar especificamente da matéria, é nele e no seu espírito, até que advenha procedimento específico, é que se deve buscar o procedimento para julgar o contencioso em questão.

O procedimento que mais se aproxima ao caso em questão é o previsto para a descon sideração do negócio jurídico, nos artigos 83, 84 e 154, inc. IV do RPTA, onde preconiza que deve ser julgado antes da apreciação do mérito, mas não impede que o lançamento das exigências fiscais decorrentes da descon sideração do negócio jurídico seja julgado juntamente com o respectivo procedimento. Assim tem agido este Conselho de Contribuintes, como se pode ver nos acórdãos nºs 18.300/07/1ª, 18.301/07/1ª e 18.307/07/1ª.

No presente caso, a exclusão do Simples Nacional se deu por constatação de o Contribuinte promoveu saídas desacobertas de documento fiscal. Assim, para ser excluído, deve ser julgado, em primeiro lugar, o mérito do contencioso, no caso, das exigências relativas às saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, motivo ensejador da exclusão. Logo em seguida, deve ser julgada a exclusão em si, também julgamento de mérito. Nada impede, entretanto, que após este julgamento e na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesma sessão, sejam julgadas as exigências relativas ao imposto apurado em decorrência da exclusão, até mesmo por economia processual.

Assim, a autuação do motivo da exclusão deve ser concomitante com a exclusão do Simples Nacional, e poderá, sem perda do direito de ampla defesa do contribuinte, lhe ser dado o mesmo prazo de trinta dias para impugnação. É necessário, contudo, que o Contribuinte seja cientificado do Termo de Exclusão do Simples Nacional.

O registro da exclusão no Portal do Simples Nacional na internet, como preconiza o § 4º do art. 4º da Resolução CGSN nº 15/07, é apenas ato burocrático a dar conhecimento oficial da exclusão do contribuinte, após decisão definitiva do órgão administrativo julgador do ente da federação que procedeu a exclusão. Os efeitos dessa exclusão, condicionados a esse registro, no presente caso, são os previstos no item VI do § 6º da citada Resolução, ou seja, a exclusão se dará a partir do próprio mês em que incorridas as causas que ensejaram a exclusão, impedindo nova opção pelo regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

Não parece que quis o legislador exigir que só após o registro da exclusão no Portal do Simples Nacional na internet, que só pode se dar após decisão definitiva do órgão administrativo julgador do ente da federação que procedeu a exclusão, é que poder-se-ia efetuar o lançamento da apuração do imposto não recolhido após a mesma exclusão, porque correr-se-ia o risco do Fisco não poder efetuar-lo por ocorrência da decadência do prazo para lançamento.

O que se constata no presente caso é que o Fisco alega ter encaminhado o Termo de Exclusão juntamente com o Auto de Infração, mas não consta nos autos que o Contribuinte dele tenha tomado ciência. Assim, mais correto seria lhe reabrir o prazo de trinta dias para impugnação do Termo de Exclusão, como proposto em preliminar, mas vencido.

Desse modo, a declaração de nulidade do presente Auto de Infração é medida meramente protelatória, uma vez que o Fisco, dentro do prazo decadencial, pode renovar a ação fiscal e efetuar o lançamento. Contudo, além de protelatória, pode não ser muito prudente, porque pode acontecer que a decisão definitiva da exclusão venha a ocorrer em prazo que não mais permita ao Fisco efetuar o lançamento para exigir tributo manifestamente não recolhido aos cofres públicos, fulminando, assim, a busca incessante do interesse público a que todos devemos nos submeter.

Diante do acima exposto, não existe na legislação em vigor nada que justifique a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2010.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro