

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.286/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000169774-65
Impugnação: 40.010129837-21
Impugnante: Alcana Destilaria de Álcool de Nanuque SA
IE: 443401973.00-85
Proc. S. Passivo: Sheila da Rocha Santos Pereira/Outro(s)
Origem: DFT/Teófilo Otoni

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatada apropriação indevida de créditos de ICMS proveniente de: a) ausência de comprovação da origem dos valores lançados a esse título na escrituração fiscal da Autuada no mês de maio de 2006. Infração caracterizada. Correta a aplicação das penalidades previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75. b) ICMS destacado em notas fiscais, na aquisição de cana-de-açúcar, com base em pauta fiscal do Estado da Bahia, cujo valor é superior ao valor real das operações, apuradas por meio das notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada. Correta as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatada, com base nas informações prestadas pela própria Autuada por meio dos registros eletrônicos - SINTEGRA - falta de emissão de notas fiscais de entradas. Correta a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVIII, da Lei nº 6.763/75. Acionado o permissivo legal para cancelar a multa isolada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período compreendido entre maio/2006 e dezembro/2010, apurado mediante recomposição da conta gráfica, e descumprimento de obrigação acessória, decorrente das irregularidades a seguir:

- 1) lançamento na DAPI de maio/2006, na rubrica “créditos por entradas”, de valor superior ao lançado nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS;
- 2) apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais avulsas emitidas pelo Estado da Bahia, na aquisição de cana-de-açúcar, com base em pauta fiscal daquele Estado, nos exercícios de 2007 a 2010, cujo valor fixado é superior ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 3) efetivo valor das operações, apurado por meio das notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada;
- 4) falta de emissão de notas fiscais no momento da entrada da mercadoria, no período de julho a dezembro/2006.

Exige-se o ICMS, multa de revalidação e das Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” (item 1 acima), art. 55, incisos XXVI (item 2 acima) e XXVIII (item 3 acima), todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 419/438.

Inicialmente, reporta-se aos fatos e circunstâncias concernentes à autuação, reproduz inteiro teor do Relatório do Auto de Infração e sustenta que o lançamento não pode prosperar, em face dos argumentos a seguir aduzidos, em síntese:

- alega ser indevida a imposição de penalidade pelo fato de ter informado na DAPI do mês de maio/2006 crédito de ICMS superior ao escriturado no LRE por não ter causado prejuízo ao Fisco, vez que no período tinha saldo credor;

- reclama que houve imposição de penalidades em duplicidade para a mesma suposta irregularidade praticada, qual seja: informar em DAPI valor do crédito superior ao escriturado no LRE;

- pede o cancelamento das multas aplicadas com base no art. 53, § 3º, item 3 da Lei nº 6.763/75, ou, supletivamente, o afastamento da multa mais onerosa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido;

- discorda do entendimento do Fisco de que não é possível o creditamento integral do ICMS efetivamente recolhido ao Estado da Bahia tendo como base valores instituído por Pauta Fiscal estabelecida pela SEFAZ/BA, haja vista que os fornecedores de cana-de-açúcar suportaram o ônus do imposto exatamente com base nas pautas fiscais;

- transcreve o art. 73 do RICMS/BA que contém previsão de que a base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante pauta fiscal;

- argumenta que é inequívoco, em respeito a regra da não cumulatividade, o direito ao crédito do imposto em valor igual ao montante cobrado pelo Estado de origem na venda da cana de açúcar adquirida;

- entende que o pressuposto lógico da sistemática da não cumulatividade é que a tributação pelo ICMS não onere em cascata a cadeia produtiva/comercial, estabelecendo, assim, que o ônus financeiro do imposto arcado pelo adquirente industrial/comerciante seja compensado com o débito da operação subsequente;

- cita decisões dos Tribunais a respeito da impossibilidade de restituição ao contribuinte substituído quando a mercadoria for comercializada por valor inferior ao adotado na substituição tributária, concluindo que a mesma lógica se aplica ao caso das pautas fiscais, em que o valor da operação é fixado pela legislação local, independente do valor do negócio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorda da interpretação do Fisco dada ao art. 13, inciso I da LC nº 87/96 sobre “valor da operação”, pois entende que valor da operação para fins da base de cálculo do imposto deve ser o que foi efetivamente utilizado para cálculo do imposto;

- anexa cópia da IN nº 017/07 editada pela SEFAZ/BA que estabelece Pauta Fiscal de valores para cana-de-açúcar em operações interestaduais;

- reclama da abusividade da penalidade aplicada sobre a falta de emissão de nota fiscal de entrada, que tomou como base o valor das operações de compra de mercadorias e não o valor do crédito que seria decorrente da aquisição das mercadorias;

- alega ilegalidade das multas aplicadas por ter os valores caráter confiscatório e pede que sejam relevadas, aplicando-se o disposto no art. 53, § 3º da Lei 6.763/75.

Por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração pelas razões expostas.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia de DAE acostada às fls. 454/455 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 460/464, rebate as alegações da defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- destaca que em nenhum momento a Impugnante contesta a prática da irregularidade apontada no item 3.1 do Auto de Infração, se limitando a discordar da aplicação das penalidades aplicadas;

- afirma que a multa aplicada é a prevista na norma tributária mineira, e que o fato de não ter ocasionado falta de recolhimento do imposto foi decorrente de o contribuinte ter saldo credor, mas resultou em aumento desse saldo, o que irá refletir em recolhimento a menor quando apresentar saldo devedor;

- enfatiza que o crédito estornado em decorrência da base de cálculo ser superior ao valor da operação tem como embasamento o art. 13, inciso I da LC nº 87/96, conforme entendimento expressado em Consulta de Contribuintes;

- diz que a jurisprudência citada pela Impugnante não se aplica ao caso presente, em vista de se tratar de situações diferentes, ou seja, quando o imposto é recolhido pela sistemática da substituição tributária;

- quanto à penalidade aplicada pela falta de emissão de nota fiscal de entrada, enfatiza que é exatamente a prevista na lei mineira.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG apresenta parecer de mérito às fls. 470/479, opinando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação de infrações ocorridas no período de maio de 2006 a dezembro de 2010, assim relatadas no Auto de Infração:

3.1. lançamento na DAPI do mês de maio/2006, na rubrica “Créditos por Entradas”, de valor superior ao escriturado nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS;

3.2. apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais avulsas, emitidas pelo Estado da Bahia, na aquisição de cana-de-açúcar, com base em pauta fiscal daquele Estado, nos exercícios de 2007 a 2010, cujo valor é superior ao valor real das operações, apurado por meio das notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada;

3.3. falta de emissão de notas fiscais no momento da entrada da mercadoria, no período de julho a dezembro de 2006.

Apuradas as irregularidades, houve recomposição da conta gráfica, onde se verificou a falta de recolhimento de ICMS nos meses de fevereiro a maio/2008 e julho a setembro de 2008.

Pelas irregularidades, são exigidos o ICMS, a multa de revalidação e as Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e art. 55, incisos XXVI e XXVIII, todos da Lei nº 6.763/75.

Antes de abordar o mérito, vale registrar que o Relatório Fiscal, bem como as Planilhas elaboradas pelo Fisco para demonstrar o crédito tributário exigido, objeto desta lide, foram acostados às fls. 08/17 dos autos.

No que tange à atividade econômica da Impugnante, constata-se que esta se classifica no CNAE Fiscal 1931-4/00.1, que corresponde a “Fabricação de Álcool Carburante”.

Lançadas as considerações acima, cabe analisar cada item do lançamento.

3.1. Lançamento na DAPI do mês de maio/2006, na rubrica “Créditos por Entradas”, de valor superior ao escriturado nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS.

Os documentos juntados às fls. 23/27 comprovam, de forma inequívoca, que a Autuada lançou na DAPI relativa ao mês de maio de 2006 crédito de ICMS a maior, correspondente ao montante de R\$85.433,12 (oitenta e cinco mil quatrocentos e trinta e três reais, e doze centavos).

Diante da constatação desta infringência, faz-se necessário analisar a imputação das penalidades previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54- As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

...

IX - por consignar em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

- a) 500 (quinhentas) UFEMGs;
- b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido.

Infere-se do preceito instituído na alínea “b” que esta penalidade deve ser aplicada quando a infringência descrita no *caput* do inciso IX resultar em falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS.

A Impugnante alega que havia saldo credor no mês de maio de 2006 e que, portanto, não houve falta de pagamento de ICMS decorrente do equívoco cometido por ela ao preencher a DAPI. Em razão deste argumento, requer o cancelamento das penalidades.

Primeiro, é de se observar que a Impugnante reconhece a irregularidade de ter consignado na DAPI do mês de maio/2006 valor de crédito de ICMS divergente do valor escriturado no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Apuração do ICMS.

Segundo, que mesmo tendo apresentado saldo credor de ICMS no mês em referência, quando da recomposição da conta gráfica, por ter a fiscalização estornado o valor do crédito consignado a maior, juntamente com o estorno de crédito de ICMS, resultante da infringência relatada no item 3.2 do Auto de Infração, apurou-se débito do imposto no mês de fevereiro de 2008. Não resta dúvida de que o valor equivalente a R\$85.433,12 (oitenta e cinco mil quatrocentos e trinta e três reais, e doze centavos) está incluso no montante de ICMS devido no mês de fevereiro/2008.

Assim sendo, corretas as exigências das penalidades instituídas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75, cumulativamente, bem como o estorno do valor de ICMS creditado a maior, conforme demonstrado pelo Fisco.

3.2. Apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais avulsas, emitidas pelo Estado da Bahia, na aquisição de cana-de-açúcar, com base em pauta fiscal daquele Estado, nos exercícios de 2007 a 2010, cujo valor é superior ao valor real das operações.

Conforme bem esclarecido pelo Fisco, no Relatório Fiscal de fls. 08/09, as notas fiscais avulsas relativas à aquisição de cana-de-açúcar no Estado da Bahia e as notas fiscais de entrada, emitidas pela Autuada, não guardam correspondência entre si, no que diz respeito aos valores das operações, conforme se observa nos documentos comprobatórios juntados aos autos às fls. 28/404.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os documentos trazidos aos autos pelo Fisco às fls. 28/31, 143/146, 187/193 e 308/310, acompanhados de cópias das notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, e dos livros Registro de Entrada e Registro de Apuração do ICMS, demonstram claramente os valores reais das operações, fazendo prova de que estes valores eram bem abaixo do valor estabelecido em pauta pelo Estado da Bahia. Corrobora, ainda, o fato de a Impugnante não ter, em momento algum, alegado o contrário.

Para ilustrar tal infração, observe-se como exemplo os documentos de fls. 28, 35, 36 e 56, onde fica demonstrado que na Nota Fiscal de Saída Avulsa nº 0886912007 o valor com base na pauta estabelecida pelo Estado da Bahia equivale ao montante de R\$ 2.072.944,96 (dois milhões setenta e dois mil novecentos e quarenta e quatro reais, e noventa e seis centavos) e na Nota Fiscal de Entrada nº 011112 o valor da operação corresponde a R\$ 1.145.453,78 (um milhão cento e quarenta e cinco mil quatrocentos e quarenta e cinco reais, e setenta e oito centavos), além de constar no livro Registro de Entrada os dois valores (valor real no campo “valor contábil” e o valor de pauta no campo “base de cálculo”).

Esta questão já foi amplamente esclarecida em norma complementar, conforme se observa na Consulta de Contribuinte nº 170/2007:

ICMS - CRÉDITO - PAUTA DE VALORES - IMPOSTO DESTACADO SOBRE VALOR SUPERIOR AO DA OPERAÇÃO - É vedado ao destinatário de mercadoria ou serviço creditar-se da parcela de imposto destacado no documento fiscal tendo como base de cálculo valor superior ao da operação realizada, nos termos do art. 70, inciso X, Parte Geral do RICMS/02.

(...)

...Por determinação constitucional contida nos incisos I e III, art. 146, e incisos I e XII, § 2º, art. 155, todos da Carta Republicana de 1988, normas gerais para compensação de ICMS devem ser vertidas em lei complementar. Em cumprimento a tal mandamento, a Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu, em seu art. 13, inciso I, que a base de cálculo é o valor da operação com a mercadoria.

Reforça o entendimento da Fazenda de Minas Gerais, resposta de consulta a respeito desta mesma matéria, pela Secretaria de Fazenda do Estado da Santa Catarina:

CONSULTA Nº 87/06

D.O.E., de 20.12.06

A consulente informa que beneficia arroz em casca adquirido do Estado do Rio Grande do Sul. Sucede, porém, que “as notas fiscais são, obrigatoriamente, emitidas pelo valor total do negócio devido ao fornecedor/ produtor rural, no entanto, o ICMS é recolhido sobre o valor de pauta que, por sua vez, é maior do que o preço de mercado”.

Isto posto, indaga se pode utilizar como crédito o imposto efetivamente recolhido, ou seja, calculado sobre o valor de pauta.

3 - FUNDAMENTAÇÃO E RESPOSTA

(...)

Ora, qual é a base de cálculo do ICMS, nas operações com mercadorias? Responde a Lei Complementar nº 87/96, art. 13, I, que a base de cálculo é "o valor da operação". Por tal entende-se o preço pactuado entre comprador e vendedor, conforme as regras do mercado. Que este é o sentido de "valor da operação", nos confirma o art. 15, I, do mesmo pergaminho, ao dispor que, "na falta de valor da operação,...a base de cálculo do imposto é o preço corrente da mercadoria ...no mercado atacadista". Fica claro que o legislador utilizou a expressão "valor da operação" com o sentido de "preço", ou seja, valor pactuado entre as partes. Somente na falta desse preço (de ser desconhecido) o Fisco está autorizado a arbitrar o valor, porém tomando o mercado como parâmetro.

A base de cálculo representa a dimensão financeira da exação e demonstra a capacidade contributiva do sujeito passivo tributário. Nesse sentido, Alfredo Augusto Becker (Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª ed. São Paulo: Lejus, 2002, 377) considerava a base de cálculo como o verdadeiro núcleo da hipótese de incidência tributária, verbis:

"Uma vez realizada a hipótese de incidência, sobre ela automaticamente incide a regra jurídica. Depois desta incidência o único elemento da hipótese de incidência que ainda continua contemplado pela regra jurídica é o escolhido para base de cálculo e isto justamente no momento jurídico da determinação das consequências ou efeitos jurídicos daquela incidência já ocorrida e precisamente no tocante aquele efeito jurídico consistente na natureza e grandeza do objeto (tributo) da prestação jurídica".

(...)

"Base de cálculo é dimensão da materialidade do tributo. É ela que dá critérios para mensurar o fato impositivo tributário. Geraldo Ataliba a define como sendo a 'perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do quantum debeatur'. Evidentemente, deve ser apontada na lei, já que também ela está submetida ao regime da reserva legal".

Como dissemos acima, no caso do ICMS, "a base de cálculo do ICMS deve necessariamente ser uma medida da operação mercantil realizada" (Roque Antonio Carrazza, ICMS, 10ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 73). Em outras palavras, a base de cálculo "é o valor da operação relativa à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circulação de mercadoria, ou o preço do serviço respectivo" (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 374).

(...)

Quanto à difundida prática de exigir o imposto sobre valor de pauta, em substituição ao preço, tem sido fulminada por ser "inconstitucional a cobrança baseada em pauta de valores mínimos, com desprezo do critério natural do valor da operação" (STF, Tribunal Pleno, RP 1231 SC, DJ 7-6-85 p. 8888). O uso de Pauta Fiscal, "só se legitima quando, em processo regular, não ficar demonstrado o valor real da operação de que decorrer a saída da mercadoria" (STF, Segunda Turma, RE 92679/ES, DJ 14-11-80), observados os requisitos e as cautelas exigidas para o arbitramento da base de cálculo do imposto.

Não diverge desse entendimento o Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção, AgRg nos ED no REsp 11.994 SP, RDDT 41: 217):

"2. Assentamento consolidado na jurisprudência da 1ª Seção do STJ de que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, erigir-se pautas fiscais, pautas de preço ou de valores fixados mediante Portaria do Fisco como contendo elementos materiais determinantes da base de cálculo do ICMS.

3. A base de cálculo do ICMS há de ser, em face da força do princípio da legalidade, o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria."

Posto isto, responde-se à consulente:

a) a diferença a maior entre o valor exigido pelo Estado de origem da mercadoria e o resultado da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo legal não é considerada imposto, não constituindo crédito para compensar imposto devido a este Estado;

b) não é compatível com o princípio da Federação querer que o Estado de destino suporte exações exigidas em excesso pelo Estado de origem;

c) a consulente e seus fornecedores devem apelar para os remédios legais pertinentes, para recuperar do Estado de origem os valores indevidamente exigidos a maior."

Infere-se, portanto, que o valor do ICMS a ser creditado deve estar limitado ao valor real da operação, até porque é medida de justiça fiscal entre os Estados da Federação.

Vale ressaltar que na recomposição da conta gráfica, decorrente dos estornos de créditos apropriados indevidamente no período de 2007 a 2010, o Fisco considerou todas as notas fiscais complementares, emitidas pela Autuada (fls. 187/191).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, correto os estornos de créditos e, via de consequência, as exigências do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

3.3. Falta de emissão de notas fiscais no momento da entrada da mercadoria, no período de julho a dezembro de 2006.

Os documentos de fls. 405/408 demonstram e comprovam o descumprimento, pela Autuada, da obrigação acessória de emitir nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrar mercadoria, conforme preceitua o art. 20, inciso I, Anexo V, do RICMS/02, *verbis*:

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.

Esta infringência foi totalmente reconhecida pela Autuada, vez que ela apresentou ao Fisco, em 21/12/10, declaração e relação de todas as operações de aquisição de mercadoria que não foram emitidas as respectivas notas fiscais de entradas. Ressalte-se a menção pela Autuada, em sua declaração de fls. 405, do Auto de Início de Ação Fiscal nº 05/2010, recebido por ela em 03/08/10.

Assim, restou plenamente comprovada a inobservância por parte da Autuada das normas aplicáveis à matéria, acarretando, dessa forma, a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVIII da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

XXVIII - por deixar de emitir notas fiscal referente a entrada de mercadoria no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação."

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Entretanto, uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente, conforme informação de fls. 465; que a infração constante do item 3.3 do Auto de Infração não resultou em falta de pagamento do imposto e que a Autuada lançou, nos registros “tipo 54” dos arquivos eletrônicos SINTEGRA transmitidos à SEFAZ/MG, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores produtores rurais dos Estados da Bahia e do Espírito Santo, conforme atestam os documentos de fls. 406/408, é cabível a aplicação do permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para cancelar a multa isolada aplicada para este item do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada da procuração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Em seguida, também à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para cancelar a multa isolada relativa ao item 3.3 do Auto de Infração. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bernardo Spinelli Bessa e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2011.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**