

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.422/20/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001243854-41	
Impugnação:	40.010148801-56	
Impugnante:	Goodyear do Brasil Produtos de Borracha Ltda	
	IE: 017856419.01-66	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Martinelli Carvalho/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT/SP	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL PARA FINS DE RESSARCIMENTO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em decorrência de apropriação indevida créditos de ICMS/ST, haja vista a falta de emissão de nota fiscal para fins de ressarcimento, conforme previsto na legislação. Infração caracterizada nos termos dos arts. 22 a 24 e 27, todos da Parte I do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01 de agosto de 2014 a 31 de dezembro de 2018, devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo na condição de substituta tributária por força de Protocolo, em virtude do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias através de notas fiscais emitidas por terceiros, destinatários originais das operações de remessa da Impugnante, sem observância dos requisitos legais.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 608/624, acompanhada dos documentos de fls. 625/670, com os argumentos infraelencados:

- argui a nulidade do Auto de Infração por supostos vícios no lançamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- informa que o Auto de Infração em exame objetiva a cobrança de ICMS/ST, multas e juros sob acusação de que teria ocorrido o aproveitamento de créditos indevidos no período de agosto de 2014 a dezembro de 2018;

- acrescenta que a acusação fiscal se refere à sua unidade de Americana/SP, a qual teria escriturado créditos de ICMS/ST de forma supostamente indevida, porque decorrentes de devoluções de mercadorias promovidas por seus clientes mineiros sem a emissão de notas fiscais de ressarcimento;

- registra que sua unidade de Americana/SP se dedica à fabricação e comercialização de pneumáticos novos de borracha;

- acrescenta ser substituta tributária para apuração e recolhimento do ICMS/ST devido na venda de seus produtos a clientes estabelecidos em Minas Gerais e que, por ter inscrição estadual mineira, lhe é permitido apurar e recolher o ICMS/ST de acordo com as regras do Convênio ICMS 81/93;

- entende ser comum na atividade comercial a ocorrência de recusa ou devolução das mercadorias pelos adquirentes mineiros, o que enseja a restituição do ICMS/ST retido nas respectivas operações de venda. Assevera que é distinta a natureza das hipóteses mencionadas, sendo:

1) - recusa, quando a mercadoria sequer é entregue ao destinatário mineiro que se nega a recebê-la, sendo aposto carimbo na nota fiscal de saída ou lavrada declaração sobre a respectiva negativa, ficando esses os documentos utilizados para embasar o direito à restituição do ICMS/ST destacado na nota fiscal, mediante escrituração do crédito fiscal;

2) - devolução, quando a mercadoria é inicialmente recebida pelo destinatário, mas, por identificar algum vício ou equívoco nos produtos, acaba sendo devolvida em momento posterior, mediante emissão de nota fiscal;

- assevera que embora tenham peculiaridades, tanto a recusa quanto a devolução geram efeitos semelhantes, pois originam o direito de a requerente creditar-se no valor do ICMS/ST recolhido a Minas Gerais, porque o fato gerador presumido não se realizou;

- aduz que a Fiscalização reconheceu a legitimidade dos créditos de ICMS/ST por ela aproveitados relativos à recusa integral de mercadorias, mas discorda do seu procedimento em relação ao aproveitamento de créditos de ICMS/ST destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias;

- alega que a Fiscalização defende que os créditos de ICMS/ST deveriam estar respaldados não apenas das notas fiscais de devolução, mas também nas notas fiscais de ressarcimento emitidas pelos clientes mineiros que autorizassem o aproveitamento dos ditos créditos, como se seus clientes mineiros fossem os contribuintes substitutos dessas operações;

- destaca que a Fiscalização não questiona seu direito de recuperar o ICMS/ST destacado em operações de mercadorias que foram recusadas ou devolvidas e que o único questionamento que ensejou o Auto de Infração em exame refere-se ao procedimento adotado quanto às operações de devoluções de mercadorias, já que teria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

havido o suposto descumprimento de obrigação acessória relacionada à falta de emissão de notas de ressarcimento pelos clientes mineiros;

- acrescenta que, apesar de a alegação ser de mero descumprimento de obrigação acessória, o Fisco lavrou o Auto de Infração em exame por meio do qual glosou todos os créditos de ICMS/ST aproveitados com base nas operações de devolução de mercadorias ocorridas entre agosto de 2014 a dezembro de 2018;

- sustenta que o feito fiscal deverá ser cancelado porque é absolutamente improcedente;

- menciona que comprovará que a nota fiscal de ressarcimento prevista nos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 não é aplicável ao seu caso, pois sua unidade de Americana/SP é substituta tributária nas operações destinadas a clientes mineiros enquanto referidos dispositivos legais versam sobre recuperação do ICMS/ST pelos contribuintes substituídos que estejam dentro de Minas Gerais;

- informa ter optado pela restituição via creditamento na escrituração fiscal, o que não se confunde com restituição via ressarcimento;

- salienta que mesmo se lhe aplicassem os arts. 22 a 24 e 27 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, deveria ser cancelado o Auto de Infração em exame porque sua conduta não trouxe prejuízo ao Fisco Mineiro;

- reitera que autuação foi lavrada tão somente pela discordância da Fiscalização com seu procedimento adotado em algumas operações o que poderia ensejar, no máximo, a aplicação de penalidade pelo suposto descumprimento de obrigação acessória (falta de emissão de nota fiscal de ressarcimento), mas não a exigência de ICMS/ST;

- transcreve os arts. 22, 23, 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e entende que tais dispositivos disciplinam os requisitos para restituição de valores de ICMS/ST pagos indevidamente e que o Fisco exige a emissão de nota fiscal de ressarcimento, mas que referidos dispositivos não se aplicam ao caso, o que torna equivocada a acusação fiscal;

- assevera que o inciso I do artigo 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que o direito à restituição cabe ao estabelecimento que receber a mercadoria sujeita ao ICMS substituição tributária e der saída a outro estado e que da sua simples leitura se conclui tratar de situação diversa do caso concreto, no qual se discute a restituição de ICMS/ST realizada pelo contribuinte substituto tributário;

- argumenta que enquadrar sua situação no referido inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 significaria que o ICMS/ST recolhido para Minas Gerais se tornou indevido porque houve rompimento da cadeia em virtude da revenda da mercadoria, originalmente comercializada por ela, para sua própria unidade situada em São Paulo;

- acrescenta que significaria dizer que a Impugnante teria praticado duas operações tributáveis (venda e compra) em relação às suas próprias mercadorias, o que é inadmissível porque o retorno à sua unidade ocorre tão somente pela devolução da mercadoria, e não por revenda. Acrescenta que a Fiscalização considerou de forma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equivocada que estaria sujeita aos procedimentos de ressarcimento, que é uma modalidade de restituição específica;

- relata que sobre as hipóteses do art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, há formas diferentes de restituição do ICMS/ST admitidas pela legislação, o que inclui a modalidade de ressarcimento no inciso I do citado artigo do RICMS/02, à qual está sujeita no entendimento do Fisco;

- cita também a hipótese de creditamento na escrita fiscal do contribuinte (inciso III do art. 24 do Anexo XV do RICMS/02) o que afirma ter adotado como seu procedimento;

- alega tratar-se de espécies distintas do gênero restituição, tanto que as GIAs/ST integrantes do “Anexo E” da autuação preveem:

- (I) um campo específico para a hipótese de restituição via ressarcimento (Campo 15 – ICMS de Ressarcimentos); e

- (II) outro para restituição por meio de creditamento na escrita fiscal de ICMS/ST decorrentes de recusas e devoluções (Campo 14 – ICMS de Devolução de Mercadorias).

- pontua que o art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece uma obrigação acessória que deve ser atendida especificamente na hipótese de ressarcimento, que é a obrigação dos destinatários expedirem notas de ressarcimento em face do contribuinte substituto tributário da operação, para autorizar a recuperação dos valores de ICMS/ST indevidamente pagos;

- acrescenta que ao art. 27 do Anexo XV do RICMS/02 é absolutamente claro no sentido de que a obrigação acessória nele prevista é aplicável somente aos casos de restituição mediante ressarcimento;

- aduz que a Cláusula 3ª do Convênio ICMS nº 81/93 corrobora esse entendimento a qual transcreve na sequência;

- sustenta ser evidente que a obrigação de emissão de notas fiscais de ressarcimento não se aplica à Impugnante pelo simples fato de que a modalidade de restituição adotada no seu caso foi o creditamento na escrita fiscal (art. 24, inciso III da parte I do Anexo XV do RICMS/02) o que não se confunde com a hipótese de restituição via ressarcimento, prevista no inciso I do referido art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- alega que o Fisco, ao lhe exigir observância à obrigação acessória à qual não está sujeita, conforme literalidade da lei, afronta o princípio da estrita legalidade e o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN;

- sustenta ser improcedente o Auto de Infração em combate porque o suposto descumprimento do art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS não se aplica ao seu caso;

- assevera que ainda que o art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, fosse aplicável ao seu caso, a cobrança de ICMS/ST é improcedente e deve ser cancelada, pois sua conduta não ocasionou prejuízo ao Fisco mineiro;

- reitera que a autuação foi lavrada porque a Fiscalização discorda do seu procedimento em algumas operações o que fica claro porque no Relatório Fiscal do Auto de Infração em exame constou expressamente a informação de que foram apresentadas no curso da Fiscalização todas as notas fiscais de recusa e de devolução de mercadoria que respaldam as operações praticadas no período autuado e que deixou apenas de apresentar as notas de ressarcimento;

- sustenta ser inquestionável o fato de ter o legítimo direito de recuperar valores de ICMS/ST em relação a mercadorias que foram objeto tanto de recusa como de devolução, pois os efeitos práticos decorrentes de tais operações são semelhantes, porque em ambos existe confirmação que o fato gerador presumido não ocorreu, possibilitando ao contribuinte substituído o direito à restituição do ICMS/ST recolhido;

- menciona que o Fisco discordou do seu método de escrituração de créditos de ICMS/ST de supostas devoluções de mercadorias sob único argumento de que teria havido o suposto descumprimento da obrigação acessória relacionada à falta de emissão de notas de ressarcimento pelos clientes mineiros;

- discorda do Auto de Infração em exame no qual o Fisco glosou todos os créditos de ICMS/ST decorrentes de devoluções no período de agosto de 2014 a dezembro de 2018;

- aduz tratar-se de exigência de valores de ICMS/ST cujos fatos geradores comprovadamente não se concretizaram, o que o Fisco reconhece em razão da análise das notas fiscais e demais documentos;

- reitera que o Fisco não discordou:

- (I) - da quantidade das notas fiscais emitidas;

- (II) do volume de operações objeto de recusas e devolução; e

- (III) dos valores de ICMS/ST escriturados nas GIAs/ST relativas ao período autuado;

- destaca que o único questionamento que ensejou a lavratura do Auto de Infração em exame, refere-se ao suposto descumprimento de uma obrigação acessória, que foi utilizado para glosar todos os créditos de ICMS/ST legitimamente aproveitados;

- acrescenta que não se pode exigir valores de ICMS/ST porque se trata de alegação de mero descumprimento de obrigação acessória, pois no máximo caberia a aplicação de penalidade pela suposta falta de emissão de nota fácil de ressarcimento, mas não a glosa de créditos de ICMS/ST;

- entende que a manutenção do feito fiscal implica evidente enriquecimento ilícito da Fazenda do Estado de Minas Gerais, pois a Impugnante comprovadamente recolheu e arcou com o ônus tributário de valores de ICMS/ST decorrentes de fatos geradores que não ocorreram;

- discorda da aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- entende que as penalidades aplicadas apresentam natureza confiscatória;

- questiona o percentual da multa de revalidação sob o fundamento de que a multa de revalidação em dobro é aplicável somente aos casos em que há falta de recolhimento de imposto, tendo, portanto, a premissa de que o contribuinte tenha deixado de efetuar pagamentos de valores de ICMS para Minas Gerais;

- salienta que Fisco somente poderia ter aplicado uma dessas multas e a manutenção de ambas as penalidades implica apenar duplamente a Impugnante em razão do suposto cometimento da mesma infração;

- requer o cancelamento do crédito tributário ou subsidiariamente:

I) a extinção dos valores de principal de ICMS/ST exigidos, tendo em vista que o lançamento tributário está fulcrado exclusivamente no suposto descumprimento de obrigação acessória, o que poderia no máximo ensejar a aplicação de penalidade acessória;

II) a recapitulação da multa de revalidação a fim de que seja enquadrada no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75 afastando-se a indevida majoração de 50% (cinquenta por cento) prevista no inciso I do parágrafo 2º do art. 56 da mesma lei, assim como juros proporcionais incidentes sobre a multa.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 672/698, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01 de agosto de 2014 a 31 de dezembro de 2018, devido ao estado de Minas Gerais pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo na condição de substituta tributária por força de Protocolo, em virtude do aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST das devoluções de mercadorias através de notas fiscais emitidas por terceiros, destinatários originais das operações de remessa da Impugnante, sem observância dos requisitos legais.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, em sua unidade de Americana/SP, dedica-se à fabricação e comercialização de pneumáticos novos de borracha, reveste-se da qualidade de substituta tributária para apuração e recolhimento do ICMS/ST devido na venda de seus produtos a clientes estabelecidos em Minas Gerais.

O fato de ter inscrição estadual mineira lhe permite apurar e recolher o ICMS/ST de acordo com as regras do Convênio ICMS nº 81/93, mas não lhe autoriza a lançar em GIA/ST valores de crédito de ICMS/ST sem observar os requisitos legais.

A ocorrência de recusa ou devolução das mercadorias pelos adquirentes mineiros, mencionada pela Impugnante, é uma possibilidade que pode acontecer no mundo real, tanto assim que o legislador previu a conduta a ser tomada diante dessas situações e determinou os requisitos necessários para a restituição do ICMS/ST retido nas respectivas operações de venda. O Fisco não está a discutir a ocorrência das operações de devolução. O cerne da questão resume-se à inobservância dos requisitos legais para aproveitamento do crédito do ICMS/ST assim como o respeito à legislação tributária que, na hipótese vertente, estabelece pertencer o direito à restituição ao destinatário.

Tem razão a Impugnante quando assevera que é distinta a natureza das operações de recusa (quando a mercadoria sequer é entregue ao destinatário mineiro) e de devolução (quando a mercadoria é inicialmente recebida pelo destinatário e acaba sendo devolvida em momento posterior).

Nas duas situações em exame o fato gerador presumido não mais ocorrerá em Minas Gerais. Porém, em que pese essa semelhança, a legislação tributária estabelece procedimentos distintos para cada uma das hipóteses mencionadas.

Isto porque há grandes diferenças em seus efeitos, como por exemplo a determinação do detentor do direito à restituição do ICMS/ST recolhido em função do fato gerador presumido que não mais realizar-se-á em solo mineiro.

O caso em exame trata de operações de devolução de mercadorias recebidas pelos destinatários hipótese em que, conforme adiante demonstrado, o direito à restituição não cabe à Autuada.

O Fisco não homologou e tampouco reconheceu a legitimidade dos créditos de ICMS/ST aproveitados pela Impugnante em virtude de recusa integral das mercadorias.

O feito fiscal não tratou das remessas de mercadorias não entregues. Apenas durante a fase de procedimento exploratório, foram solicitadas notas fiscais de saída que originaram notas fiscais de entrada emitidas pela Impugnante.

Também durante o procedimento exploratório foi comunicado à Impugnante a verificação de indícios de que, em tese, teria havido o uso indevido de notas fiscais de terceiros no campo “14” da GIA/ST, tendo sido, inclusive, comunicado que o direito à restituição nesse caso não cabe ao remetente paulista.

Fica, portanto, ressalvado ao Fisco mineiro verificar a qualquer momento o cumprimento dos requisitos legais para aproveitamento do crédito relativo às operações cujas mercadorias não foram entregues aos destinatários mineiros.

Malgrado o presente trabalho fiscal não ter tratado de operações de devolução por motivo de não entrega ao destinatário, não significa que posteriormente a regularidade de tais operações não venha a ser verificada pela Fiscalização mineira.

Assim, razão não assiste à Defesa ao mencionar que o Fisco reconheceu a legitimidade dos créditos de ICMS/ST relativos à recusa integral de mercadorias aproveitados pela Autuada na medida em que essa matéria é estranha ao feito fiscal em análise e, em momento algum o Fisco homologou tais créditos.

A Impugnante equivoca-se ao mencionar que a Fiscalização não questiona que detém o direito à recuperação do ICMS/ST. Muito mais do que questionar, o Fisco a informou de que esse direito é do destinatário mineiro. Ocorre que, além da legislação consignada no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, mais especificamente o inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, constou no item “12-SISTEMÁTICA DO TRABALHO” às fls. 4/5 do Relatório Fiscal, autuado às fls. 10 do PTA o seguinte:

(...)

Sendo que, não foram observados os requisitos legais para o aproveitamento de tais créditos. Nas operações de devolução por parte dos destinatários, conforme se depreende da legislação mineira em seus Art. 22 a 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e convênio ICMS 81/93 em sua Cláusula Terceira, nas devoluções promovidas em operações interestaduais com mercadoria já alcançadas pela substituição tributária, o contribuinte substituído (in casu, o mineiro) terá

direito ao ressarcimento do imposto retido. Na hipótese de o contribuinte substituído pretender restituir-se mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte emitirá uma NFe tendo aquele como destinatário e a apresentara à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de ressarcimento, que será exarada na própria nota fiscal ou respectivo DANFE; O substituto tributário, de posse da nota fiscal de ressarcimento recebida de seus clientes mineiros que promoveram a devolução, poderá creditar-se do valor do imposto retido para abater do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

(...)

(Grifou-se).

Depreende-se da leitura do item 12 do Relatório Fiscal às fls. 10, cujo trecho foi acima transcrito, que o Fisco mineiro desde o início deixou claro que nas operações de devolução de mercadoria recebida pelo destinatário mineiro é deste o direito à restituição. Caso pretenda ressarcir-se perante sujeito passivo por substituição, o que engloba a Impugnante assim como qualquer outro substituto tributário, deverá ser emitida a nota fiscal respectiva devidamente autorizada pela Delegacia Fiscal competente.

Portanto, em momento algum o Fisco reconheceu que o direito à recuperação do ICMS/ST cabe à Impugnante, porque, nos termos do inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a legislação estabelece que no caso concreto esse direito é do destinatário.

Sobre o crédito de ICMS/ST relativo às notas fiscais emitidas pelos destinatários originais das remessas da Autuada, não se trata de discordar ou de concordar com o procedimento adotado pela Impugnante. Trata-se apenas de exigir que o creditamento seja feito dentro das normas da legislação tributária.

Nesse diapasão verifica-se que a conduta da Impugnante trouxe prejuízo ao Fisco Mineiro uma vez que não foi recolhida a totalidade do ICMS/ST devido.

Na hipótese em análise ocorreu a retenção/recolhimento do ICMS/ST relativo à mercadoria remetida que foi efetivamente entregue ao destinatário. Depois do recebimento, o destinatário mineiro a devolveu à remetente, ora Impugnante, sendo que o referido destinatário emitiu nota fiscal destinada a acobertar a saída de tais mercadorias do seu estabelecimento mineiro, em retorno ao remetente original.

Registra-se, por oportuno, que apesar da impossibilidade da ocorrência dentro de Minas Gerais do fato gerador presumido, o ônus financeiro do ICMS/ST foi transferido ao destinatário, na medida em que o valor do tributo foi somado ao valor total da nota fiscal.

Existe procedimento específico de ressarcimento previsto na legislação para a hipótese retromencionada, procedimento esse diferente daquele adotado pela Autuada o qual ensejou a presente exigência fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A devolução posterior de mercadorias, por meio de nota fiscal (NF) de saída emitida pelo próprio destinatário original, ainda que referida nota fiscal apresente as informações relativas ao ICMS/ST, não autoriza o aproveitamento de crédito pelo substituto tributário, *in casu*, a Impugnante.

O Fisco mineiro procedeu ao estorno dos créditos relacionados às devoluções de mercadorias dos clientes mineiros para a Impugnante, remetente paulista, porque se deu o descumprimento dos arts. 22 a 27 do Anexo XV do RICMS/02.

Escriturar a nota fiscal de saída emitida pelo próprio destinatário original, conforme fez a Impugnante, não está no rol de procedimentos regentes da matéria que vigram à época e previstos nos arts. 22 a 24 e 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Referidos dispositivos autorizam a restituição do tributo apenas ao destinatário das mercadorias, que podia, à época, adotar uma das seguintes medidas:

(1) ressarcimento, mediante emissão de nota fiscal específica para tal finalidade, em nome de qualquer substituto tributário inscrito em Minas Gerais (e não só perante a Autuada);

(2) abatimento no imposto por ele mesmo devido, se for o caso, como substituto tributário ou

(3) creditamento em sua escrita fiscal.

Os arts. 22 a 24 do Anexo XV do RICMS/02 dispõem que o direito à restituição na hipótese vertente pertence ao destinatário mineiro, que é o contribuinte substituído, assim como expressamente estabelecem as formas pelas quais, à época, poderia se dar a restituição. Examine-se:

ANEXO XV - RICMS/02

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto neste Capítulo.

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - ao valor do imposto recolhido, no caso em que o contribuinte tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento;

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

§ 4º Nas hipóteses de redução de base de cálculo ou de redução de alíquota, após a retenção ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária, o valor do imposto recolhido a maior será restituído ao contribuinte, relativamente às mercadorias em estoque no dia anterior à vigência da redução da base de cálculo ou da nova alíquota.

§ 5º Na hipótese de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o contribuinte deverá comprovar o fato.

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, em se tratando de combustível derivado de petróleo, o ressarcimento será efetivado junto ao fornecedor da mercadoria.

§ 2º O disposto no inciso II do caput deste artigo não se aplica nas hipóteses em que o imposto deva ser recolhido até o momento da entrada da mercadoria no Estado.

§ 3º O contribuinte que adquirir mercadoria relacionada no item 43 da Parte 2 deste Anexo de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento e destiná-la a órgão da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, com a isenção prevista no item 136 da Parte 1 do Anexo I, poderá adotar modalidade de restituição estabelecida em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, alternativamente ao procedimento disposto nesta subseção.

(...)

(Grifou-se).

Razão assiste à Defesa ao apontar que o inciso I do art. 23 do Anexo XV do RICMS/02 dispõe expressamente que o direito à restituição cabe ao estabelecimento que receber a mercadoria sujeita ao ICMS substituição tributária e der saída a outro estado.

Equivoca-se, porém, ao concluir tratar o caso concreto de situação diversa. A situação fática ocorrida no mundo real é exatamente a hipótese prevista pelo legislador, tendo em vista que:

- a) a estabelecimento do cliente mineiro da Impugnante efetivamente recebeu a mercadoria remetida;
- b) a mercadoria em exame está sujeita à substituição tributária;
- c) o estabelecimento mineiro que havia recebido a mercadoria, deu-lhe saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

As condições supra enumeradas são exatamente aquelas previstas pelo art. 23, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 retrotranscrito.

À luz da legislação supramencionada, poderia o destinatário mineiro, depois de recebida a mercadoria da Impugnante, tê-la encaminhado a qualquer estabelecimento de contribuinte localizado em outra unidade Federada que a hipótese legal estaria concretizada no mundo fático.

No entanto, a encaminhou à Impugnante, o que também se enquadra no disposto na legislação em tela. Isto porque, na hipótese vertente, a Impugnante se reveste da mesma qualidade de qualquer estabelecimento de contribuinte em outra unidade da Federação.

Num primeiro momento a Impugnante é o remetente inicial e num segundo momento é também o estabelecimento para o qual a mercadoria foi posteriormente remetida pelo então destinatário original que a havia recebido com ICMS/ST retido.

Portanto, a mercadoria objeto das notas fiscais autuadas foi de fato, remetida a estabelecimento de contribuinte situado em outro estado da Federação.

Em vista disso, ocorreu no mundo real o disposto no inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, de forma que o direito à restituição é do estabelecimento mineiro, cliente da Impugnante.

Ao contrário do alegado pela Autuada, o Fisco não mencionou que a Impugnante está sujeita à modalidade de ressarcimento, prevista no inciso I do art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Acontece que, para lançar o valor do crédito perseguido em GIA/ST, como fez, haveria de estar acobertada por nota fiscal de ressarcimento, o que não ocorreu no caso vertente.

O Fisco não está a exigir que a Impugnante observe a obrigação acessória prevista no art. 27 da Parte I do Anexo XV do RICMS/02 à qual, realmente, não está sujeita diretamente. Não houve, portanto, afronta ao princípio da estrita legalidade ou ao parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Porém, não se pode olvidar que a modalidade “creditamento na escrita fiscal”, ou seja, creditar-se em GIA/ST, como procedeu, não é conduta facultada à Impugnante, para que seu procedimento fosse lícito, mister seria a observância ao dispositivo legal mencionado, ou seja, deveria estar de posse da nota fiscal de ressarcimento devidamente autorizada.

Para que a Impugnante pudesse lançar o crédito de ICMS/ST na GIA/ST, como fez, é mister que o contribuinte, no caso o estabelecimento mineiro, tivesse previamente emitido NF-e tendo a Impugnante como destinatário e tivesse apresentado referida nota fiscal à Delegacia Fiscal de sua circunscrição para autorização de ressarcimento.

Na falta desse documento, não é permitido à Impugnante aproveitar o crédito em exame, motivo pelo qual deve ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, sua conduta ocasionou prejuízo ao erário. Além do indevido procedimento de se creditar inadvertidamente em GIA/ST, deu-se o recolhimento a menor do ICMS/ST no período autuado, causando prejuízos à gestão pública que necessita do recolhimento tempestivo dos tributos para compor a receita com a qual deve fazer frente às suas obrigações.

É preciso ter em mente que toda obrigação tributária, ainda que acessória, é de suma importância, consoante amplamente detalhado adiante.

É sabido que o sistema tributário é regido por uma série de normas, as quais estabelecem o fato gerador do tributo, o momento da incidência, a sujeição passiva, data e forma de pagamento, dentre outros aspectos. O simples desrespeito às obrigações acessórias já causa prejuízo, pois estas devem ser estritamente observadas, na medida em que são determinantes para o controle fiscal.

É simplista afirmar que a Fiscalização discorda do procedimento adotado pela Impugnante que se creditou em GIA/ST sem possuir notas fiscais de ressarcimento. Não se trata de concordar ou discordar. O Fisco apenas constatou o procedimento irregular, posto que não amparado na legislação tributária, glosou o crédito respectivo e aplicou as penalidades cabíveis.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, não consta no Relatório Fiscal que foram apresentadas todas as notas fiscais de “recusa” e de “devolução” de mercadorias, em que pese terem sido verificados diversos documentos fiscais ainda na fase de procedimento exploratório assim como durante a elaboração do Auto de Infração.

Neste ponto, mister frisar que em momento algum o Fisco homologou qualquer operação realizada pela Autuada, mesmo que não integrante do feito fiscal em combate.

Eventuais operações de mercadorias não entregues, as quais a Impugnante chama “de recusa”, cujo crédito tenha sido lançado em GIA/ST sem observação dos requisitos legais, mormente aqueles previstos no art. 78 do RICMS/02 e art. 10 do Anexo IX do dispositivo regulamentar, vigentes à época, estão sujeitas a terem o tributo e acréscimos legais reclamados pelo Fisco.

Evidente é o equívoco da Impugnante quando frisa que é inquestionável o fato de ter o legítimo direito de recuperar valores de ICMS/ST em relação a mercadorias que foram objeto tanto de recusa como de devolução, sob o argumento de que os efeitos práticos decorrentes de tais operações são semelhantes, porque em ambos os casos existe confirmação que o fato gerador presumido não ocorreu.

O direito de recuperar o ICMS/ST relativo às operações cujas mercadorias não foram entregues será do remetente se, e somente se, cumpridas as exigências previstas na legislação tributária, principalmente aquelas previstas no art. 78 do e art. 10 do Anexo IX ambos do RICMS/02. E o direito à restituição do tributo em comento relativo às mercadorias sujeitas ao ICMS/ST que foram recebidas pelo destinatário mineiro cabe a este último e não ao remetente como quer fazer crer a Impugnante.

Merece atenção especial a argumentação da Autuada de que não se pode exigir valores de ICMS/ST porque se trata de alegação de mero descumprimento de obrigação acessória, pois no máximo caberia a aplicação de penalidade pela suposta falta de emissão de nota fiscal de ressarcimento, mas não a glosa de créditos de ICMS/ST. Não procedem tais argumentos. Menosprezar a importância do cumprimento das obrigações acessórias não tem o condão de alterar o feito fiscal.

Por oportuno, cabe mencionar que o art. 113 do CTN, infratranscrito, estabelece que a obrigação acessória tem por objeto as prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, convertendo-se em principal diante de sua simples inobservância. Confira-se:

CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Não é apenas o Fisco que afirma serem as obrigações acessórias normas fundamentais para o que se possa aferir a ocorrência das operações, pois o Poder Judiciário também aponta para a mesma direção. Veja-se:

APELAÇÃO CÍVEL/REEXAME NECESSÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS EXEQUENDOS - OCORRÊNCIA - ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IRREGULARIDADE DE PARTE DAS OPERAÇÕES AUTUADAS - MULTA ISOLADA E MULTA DE REVALIDAÇÃO - DEVIDAS - SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA. (...) - A LEGISLAÇÃO ARROLA PROCEDIMENTOS NECESSÁRIOS À VERIFICAÇÃO DO DIREITO DO CONTRIBUINTE QUE NÃO SE TRATAM DE MERAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FORMAIS OU BUROCRÁTICAS, MAS DE NORMAS FUNDAMENTAIS À AFERIÇÃO, PELO FISCO, DO CONTROLE ENTRE AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM A INCIDÊNCIA DE ICMS/ST E AS ENVIADAS A OUTROS ESTADOS, A FIM DE QUE SE POSSA IDENTIFICAR EVENTUAL FRAUDE OU IRREGULARIDADE. (...) - SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA. (TJMG - AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.09.664519-7/001, REL. DESª. HILDA TEIXEIRA DA COSTA, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 14/05/2013, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 27/05/2013). (GRIFOU-SE).

Na medida em que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais não está a negar o direito à restituição do ICMS/ST retido quando a mercadoria respectiva não permaneceu em solo mineiro, não há que se falar em enriquecimento ilícito. Ocorre que a Impugnante não detém o direito à restituição pleiteada. O cerne da questão em análise reside no fato de que o direito à restituição do ICMS/ST glosado é do destinatário mineiro e não da Impugnante. Frisa-se que está última transferiu o ônus tributário de valores de ICMS/ST ao incluí-los no valor total da nota fiscal.

Em momento algum o Fisco mineiro vedou o direito de utilização de crédito de ICMS/ST. Esse direito está assegurado pela Carta Magna e pela legislação mineira, inexistindo no caso presente violação ao princípio da não-cumulatividade. Não obstante, no caso presente em que ocorreram devoluções com notas fiscais emitidas pelos clientes mineiros da Impugnante, a estes cabe o direito à restituição do tributo.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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;

(...)

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do *caput* e do inciso I, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, estabelecem a aplicação da penalidade “em dobro” ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, por deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária, tendo ou não efetuado a retenção cabível.

Nota-se que a norma contida no inciso I do § 2º do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária cabível ao alienante/remetente, em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária “progressiva” ou “para frente”.

No caso dos autos, o recolhimento a menor do ICMS/ST realizado pela Impugnante no mesmo período alcançado pela ação fiscal não teria eficácia para operar a quitação do débito e, via de consequência, a extinção da obrigação tributária.

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Ainda com relação às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada. Já a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e 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 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.

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2020.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

CS/P