

Acórdão: 24.332/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001956035-73
Impugnação: 40.010152353-01
Impugnante: Emporium das Guloseimas Festas e Decorações Eireli
IE: 001723185.00-49
Coobrigado: Ronaldo Guedes Araújo Junior
CPF: 061.818.246-26
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos a prática de atos que repercutiram no descumprimento das obrigações tributárias. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de Conclusão Fiscal, mediante a conferência de Notas Fiscais emitidas pela Contribuinte (NF de Saída), Notas Fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatária a Autuada (NF de Entrada), em confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) e na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS). Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, inciso V do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. No tocante à proporção das saídas de mercadorias isentas/não tributadas, exigiu-se somente a citada multa isolada limitada ao disposto no art. 55, § 2º, inciso II, da mesma lei.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. Correta a exclusão do regime do Simples Nacional nos termos do disposto no art. 29, incisos V e XI, §§ 1º e 3º da Lei Complementar nº 123/06 c/c art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j” da Resolução CGSN nº 140/18, de 22/05/18. Entretanto deverão ser considerados os efeitos do Termo de Exclusão a partir de fevereiro de 2016, nos termos do art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I do citado artigo da Lei Complementar nº 123/06.

Lançamento parcialmente procedente. Parcialmente procedente a impugnação relativa à exclusão do Simples Nacional. Decisões unânimes.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante a conferência de Notas Fiscais emitidas pela Contribuinte (NF de Saída), Notas Fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatária a Autuada (NF de Entrada), em confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) e na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS), no período de 01/01/16 a 31/12/19.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II, alínea “a” do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à proporção das saídas de mercadorias isentas/não tributadas, exigiu-se somente a citada multa isolada limitada ao disposto no art. 55, § 2º, inciso II, da mesma lei.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão da empresa do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, § 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 2018.

Foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 50/60 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 87/93, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual e da Reformulação do Lançamento

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 94/95, para que a Fiscalização, em síntese, se manifestasse em relação às informações técnicas que embasaram a margem de lucro agregada do setor da Autuada utilizada na apuração do presente lançamento.

A diligência resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 96/99.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às págs. 101/103.

Acatando parcialmente as razões da defesa, a Fiscalização reformula o lançamento (Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 105) explicando que *“observou que nos exercícios de 2016 e 2017, as margens do contribuinte eram menores que as obtidas através de levantamento estatístico, optando-se assim por utilizá-las nesses dois períodos (2016 e 2017)”*.

Reaberta vista, novamente a Impugnante comparece às págs. 113, enquanto a Fiscalização manifesta-se às págs. 114/119.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs.121/137, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 108/109 e pela improcedência da Impugnação relativa ao Termo de Exclusão do regime de tributação do Simples Nacional.

Em sessão realizada em 13/04/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, tendo em vista o que dispõe o art. 8º da Portaria nº 02/22 do CCMG, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 27/04/22 (págs. 138).

Da Diligência

Em sessão realizada em 27/04/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização apresente documentos, fontes de informação, lista dos contribuintes e os respectivos valores (faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor - CNAE) nos quais se baseou para efetuar o levantamento estatístico do qual decorreu a apuração da margem de lucro do Contribuinte. Em seguida, vista à Impugnante. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé (págs. 139).

A Fiscalização manifesta-se às págs. 142.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às págs. 144/146.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 147/150.

A Assessoria do CCMG determina o retorno dos autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte, conforme solicitado pela 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão realizada aos 27/04/22:

1) Informe as “FONTES DE INFORMAÇÃO” nas quais se baseou para efetuar o levantamento estatístico do qual decorreu a apuração da margem de lucro do Contribuinte,

2) Informe a “LISTA DOS CONTRIBUINTES” (nome e I.E), em ordem alfabética, na qual se baseou para efetuar o referido levantamento estatístico, (págs. 151).

A Fiscalização manifesta-se às págs. 152.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 154/155.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 156/159.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (págs. 160/164).

DECISÃO

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

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega a falta de clareza da metodologia utilizada pela Fiscalização. Afirma que não houve contagem física de estoque ou levantamento quantitativo de entrada e saída de mercadorias e que não se pode padronizar a margem de lucro bruta, tal como feito no presente Auto de Infração. Argumenta que foi utilizada *“a margem do setor, apurada por meio de levantamento estatístico, mas não menciona itens essenciais do referido levantamento, tais como período e região onde estão localizados os contribuintes do setor”*. Também não indica se tais contribuintes possuem atividades secundárias, o que pode influenciar em seus faturamentos”.

De início, a alegação de que não houve contagem física de estoque ou levantamento quantitativo de entrada e saída de mercadorias, não socorre a Autuada, uma vez que o trabalho fiscal se deu com base em levantamento comercial e fiscal, e não físico. Não há, na apuração, influência de quantidades e sim, de valores.

Ademais, a Fiscalização utilizou-se de procedimento idôneo para a verificação das operações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194, incisos I e V, do RICMS/02:

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

O Relatório Fiscal possui a descrição do fato que motivou a emissão, trazendo detalhados os cálculos efetuados, as planilhas utilizadas para obtenção dos resultados e, ainda, todas as equações utilizadas para a apuração das irregularidades.

A Fiscalização explica ainda que *“para apuração da saída real estimada, foram aplicadas as margens de lucro obtidas por levantamento estatístico realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor (CNAE), por tratar-se da forma mais benéfica ao Impugnante. Se usássemos as*

informações do contribuinte, teríamos para os exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, respectivamente, 147,7%, 149,06%, 3018,59% e 4122,81%, obtidos através da fórmula: Margem Contribuinte = Faturamento / CMV DEFIS, sendo: Faturamento = Receita bruta declarada no PGDAS”.

Assim, razão não assiste à Impugnante, 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, como a de que seria o “*crédito tributário irreal, apurado por meio da técnica de “conclusão fiscal” incorretamente utilizada*”, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante a conferência de Notas Fiscais emitidas pela Contribuinte (NF de Saída), Notas Fiscais emitidas por terceiros, tendo como destinatária a Autuada (NF de Entrada), em confronto com os dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) e na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais/Simples Nacional (DEFIS), no período de 01/01/16 a 31/12/19.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II, alínea “a” do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à proporção das saídas de mercadorias isentas/não tributadas, exigiu-se somente a citada multa isolada limitada ao disposto no art. 55, § 2º, inciso II, da mesma lei.

Tendo em vista que a Autuada promoveu reiteradas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, a Fiscalização iniciou o processo de exclusão do estabelecimento do Regime Especial Simplificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, nos termos do disposto nos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I, da CGSN nº 140, de 2018.

Foi incluído, também, no polo passivo da obrigação tributária, o titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: “Relatório Fiscal; Termo de Intimação 051/2021, tela de ciência e comunicado por e-mail; AIAF 10.000038207.58, tela de ciência e comunicado por e-mail; Anexo 1: DEFIS 2016, 2017, 2018 e 2019; Anexo 2: Planilha com Resumo do PGDAS-D por mês/Ano; Anexo 3: Planilha contendo abas com dados das Notas Fiscais de Entrada, por item, Resumo e itens devolvidos; Anexo 4: Planilha de apuração contendo as abas “Detalhamento”, “ICMS devido”, “DCT-TRIB NORMAL”, “DCT-MI OUTRAS SAÍDAS” e “Resumo”; Anexo 5: Tela de consulta com sócios, data início e data fim; Anexo 6: Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 13151187/04686210/230421”.

Antes de adentrar na análise do mérito do lançamento, importante esclarecer como ele foi realizado.

A Fiscalização apurou as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período fiscalizado, mediante confronto entre as notas fiscais de entradas (terceiros) e saídas (próprias), obtidas pelo Auditor Eletrônico, com as informações de estoques inicial e final, compras e vendas de mercadorias declaradas pela Autuada nas DEFIS.

Inicialmente, a Fiscalização encaminhou à Contribuinte o Termo de Intimação 051/2021 solicitando esclarecimentos referentes às inconsistências encontradas, porém a Autuada não se manifestou.

A Fiscalização emitiu, então, o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000038207.58, tendo sido dada a ciência pela Contribuinte, sem, entretanto, apresentar, novamente, a documentação solicitada.

De início, esclareça-se que as questões de ordem pessoal alegadas pela Defesa para o não atendimento das intimações do Fisco não têm o condão de invalidar o lançamento. Mesmo porque, nenhuma prova veio aos autos por ocasião da apresentação de sua impugnação que pudesse refutar a acusação fiscal.

Para apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertas, foram utilizados os valores do estoque inicial e final declarados na DEFIS e o valor das compras corresponde ao somatório das Notas Fiscais de Entrada da Contribuinte (Anexo 3 do Auto de Infração). A informação do valor da Receita Bruta foi extraída das declarações PGDAS-D (Anexo 2) e os cálculos para tal apuração estão descritos no Anexo 4.

A Fiscalização apurou a irregularidade por meio das seguintes equações:

- Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) = EI (estoque inicial) + Compras – EI (estoque final).

- Saída desacoberta = (CMV X Margem de Lucro) – Receita Bruta

A Margem de Lucro utilizada foi a do setor de atividade da Autuada (Comércio varejista de doces, balas, bombons e semelhantes), apurada por meio de levantamento estatístico realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor.

Procedeu-se, então, ao cálculo da proporção das mercadorias sujeitas à tributação normal, substituição tributária e outras (isentas/não tributadas), conforme constante no Anexo 4 do Auto de Infração.

Portando, conforme mencionado em análise preliminar, a alegação de que não houve contagem física de estoque ou levantamento quantitativo de entrada e saída de mercadorias, não pode prosperar, uma vez que o trabalho fiscal se deu com base em levantamento comercial e fiscal e não físico de mercadorias. Não há, no cálculo, influência de quantidades e sim, de valores.

Nesse sentido, o presente trabalho não se baseia no levantamento quantitativo de mercadorias (art. 194, inciso II), mas sim no levantamento comercial e fiscal, nos termos do art. 194, incisos I e V.

A Impugnante alega que *“o roteiro utilizado pela fiscalização para aplicação da técnica de “conclusão fiscal” no arbitramento das saídas supostamente desacobertadas não seguiu os comandos regulamentares, especialmente o disposto nos artigos 53 e 54 do RICMS/2002 e no Art. 194 §4º, do mesmo diploma legal”*.

Entretanto, o trabalho fiscal não se baseia em arbitramento nos termos da legislação mencionada e, uma vez que as saídas reais apuradas foram superiores às saídas declaradas no PGDAS, conclui, corretamente a Fiscalização, que a diferença decorreu de saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Explica o Fisco que se utilizou da Conclusão Fiscal, técnica idônea prevista no art. 194, inciso V do RICMS/02, que tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias no período, pelo confronto dos estoques inicial e final declarados na DEFIS com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, emitidas no período.

Nesse sentido, veja-se que a Conclusão Fiscal é procedimento fiscal idôneo para a verificação das operações realizadas pelo Sujeito Passivo, estando contemplada entre as técnicas de fiscalização previstas no art. 194 do RICMS/02. Ademais, o inciso I, do mesmo artigo, prevê, também, que poderá o Fisco se utilizar da análise da escrita comercial e fiscal, além de documentos fiscais e subsidiários, para a apuração das operações realizadas pelo sujeito passivo. Veja-se:

RICMS/02

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

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

A Impugnante argumenta que *“o próprio Estado determina MVA muito inferiores às margens adotadas pela fiscalização (2016 - 232,65%, 2017- 252,31%, 2018- 251,84% e 2019 - 245,09%), para cálculo e recolhimento do ICMS-ST, o que*

demonstra claramente a inaplicabilidade dos percentuais utilizados pela fiscalização” e que “a maior parte das mercadorias comercializadas pelo contribuinte possui margem abaixo de 40%, não chegando alguns produtos a 30%”.

Alega que o Auditor Fiscal optou por arbitrar o faturamento utilizando uma margem de lucro irreal.

Conforme mencionado, a Assessoria do CCMG determinou a realização da diligência de págs. 94/95, para que a Fiscalização:

- 1) Apresente as informações técnicas que embasaram a margem de lucro agregada do setor da Autuada utilizada na apuração.
- 2) Se manifeste acerca das alegações apontadas pela defesa em relação à MVA utilizada para a apuração do crédito tributário exigido no presente Auto de Infração, citando, ainda, os dispositivos legais que embasam o lançamento nesse sentido.

Reporta-se, então, às explicações da Fiscalização quanto aos esclarecimentos solicitados pela Assessoria do CCMG:

De início, calcula-se o LUCRO LÍQUIDO por contribuinte = FATURAMENTO - CMV - DESPESAS, onde:

FATURAMENTO: Maior valor entre o faturamento declarado no PGDAS e valor total das vendas acobertadas por documentos fiscais, deduzidas as devoluções (NF-e + NFC-e + 60D);

CMV: Estoque Inicial + Compras líquidas - Estoque Final, sendo: EI = Estoque inicial e EF = Estoque Final, ambos campos extraídos da DEFIS entregue pelo contribuinte. Compras líquidas = NF-e de entrada deduzidas as devoluções;

e DESPESAS: Despesas operacionais declaradas na DEFIS.

Filtram-se os contribuintes com LUCRO LÍQUIDO > 0 e calcula-se a margem por contribuinte utilizando a fórmula: FATURAMENTO/CMV.

(...)

Conforme informado na manifestação fiscal, fl. 90 dos autos, foram aplicadas as margens de lucro obtidas por levantamento estatístico, cuja forma de obtenção foi detalhada anteriormente, realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor (CNAE), por tratar-se da forma mais benéfica ao Impugnante obtendo-se os valores (apenas de ICMS) conforme quadro abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descrição	Código	Descrição Cálculo	2016	2017	2018	2019
Estoque Inicial	A		49.120,45	51.576,47	55.702,59	57.095,15
Compras	B		1.074.303,97	1.379.849,74	1.636.620,86	2.219.955,38
Estoque Final	C		51.576,47	55.702,59	57.095,15	75.018,70
CMV	D	D = A + B - C	1.071.847,95	1.375.723,62	1.635.228,30	2.202.031,83
Margem ²	E		232,65%	252,31%	251,84%	245,09%
Saídas declaradas	F		1.026.161,94	1.209.661,65	1.432.657,61	1.710.735,78
Saída real estimada	G	G = (D * E)	2.493.704,35	3.471.125,67	4.118.163,09	5.397.039,63
Saída Desacobertada	H	H = G - F	1.467.542,41	2.261.464,02	2.685.505,48	3.686.303,85
CÁLCULO IMPOSTO						
Alíquota Efetiva Setor	I		17,85%	17,90%	17,90%	17,88%
Entrada Tributação Normal (%)	J		31,40%	33,46%	37,53%	41,25%
ICMS a recolher	K	K = (I * J) * H	82.235,60	135.432,42	180.388,74	271.930,20

1- Margem do setor

Se usássemos as informações do contribuinte, teríamos as Margens para os exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, respectivamente, 147,7%, 149,06%, 3018,59% e 4122,81%, obtidos através da fórmula:

Margem Contribuinte = Faturamento / CMV DEFIS, sendo:

Faturamento = Receita bruta declarada no PGDAS

(...)

Aplicando essas Margens do contribuinte teríamos as saídas desacobertadas e respectivos valores de ICMS demonstrados no quadro abaixo:

Descrição	Código	Descrição Cálculo	2016	2017	2018	2019
Estoque Inicial	A		49.120,45	51.576,47	55.702,59	57.095,15
Compras	B		1.074.303,97	1.379.849,74	1.636.620,86	2.219.955,38
Estoque Final	C		51.576,47	55.702,59	57.095,15	75.018,70
CMV	D	D = A + B - C	1.071.847,95	1.375.723,62	1.635.228,30	2.202.031,83
Margem ²	E		147,70%	149,06%	3018,59%	4122,81%
Saídas declaradas	F		1.026.161,94	1.209.661,65	1.432.657,61	1.710.735,78
Saída real estimada	G	G = (D * E)	1.583.075,06	2.050.686,65	49.360.871,97	90.785.506,02
Saída Desacobertada	H	H = G - F	556.913,12	841.025,00	47.928.214,36	89.074.770,24
CÁLCULO IMPOSTO						
Alíquota Efetiva Setor	I		17,85%	17,90%	17,90%	17,88%
Entrada Tributação Normal (%)	J		31,40%	33,46%	37,53%	41,25%
ICMS a recolher	K	K = (I * J) * H	31.214,42	50.371,85	3.219.755,13	6.569.709,68

2- Margem obtida com os dados do contribuinte

Ressalta-se que, à exceção da Margem de Lucro, todos os valores utilizados nos cálculos foram extraídos das notas fiscais de entradas (emitidas por terceiros) e das DEFIS e PGDAS, declarações da própria Autuada.

A Fiscalização explica que são excluídos os dados de maior e menor valor, sendo considerada também a frequência do CNPJ e a faixa de faturamento do contribuinte, o que robustece os valores encontrados estatisticamente.

Após o abatimento das saídas declaradas pela Contribuinte no PGDAS, o Fisco apurou a diferença (saídas desacobertadas de documentos fiscais), sobre a qual se exige o ICMS e as multas cabíveis.

Posteriormente, a Fiscalização reformula o lançamento (Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 105) explicando que *“observou que nos exercícios de 2016 e 2017, as margens do contribuinte eram menores que as obtidas através de levantamento estatístico, optando-se assim por utilizá-las nesses dois períodos (2016 e 2017)”*.

A comparação de valores citada pode ser observada nas duas tabelas elaboradas pela Fiscalização, reproduzidas acima. Veja-se, portanto, que em todos os períodos autuados, a Fiscalização utilizou a menor margem de lucro encontrada, comparando-se as tabelas elaboradas com base na *“Margem do setor”* e *“Margem obtida com os dados do contribuinte”*.

A Impugnante questiona as margens de lucro utilizadas para o cálculo do ICMS/ST alegando que aquelas previstas nas tabelas do Anexo XV, do RICMS/02, são bem menores que as obtidas nos referidos cálculos para o setor e, portanto, o método utilizado pela Fiscalização não é correto, por utilizar a margem de lucro apurada sem considerar a particularidade de cada produto.

Afirma que os produtos que comercializa, devido às suas características individuais (marca, qualidade, embalagem etc.) tendem a ter margens de lucro distintas e ressalta que não foram informados os dispositivos legais que fundamentam a utilização da margem de lucro na forma apurada pelo Fisco

Entretanto, conforme explica a Fiscalização, as MVA constantes das tabelas do Anexo XV do RICMS/02 são obtidas considerando-se a porcentagem agregada ao valor pago pelo consumidor final quando da aquisição de determinado produto.

Contudo, no caso dos autos, por tratar-se de saídas desacobertadas de documentação fiscal, conforme apuração já mencionada, não há como identificar os produtos comercializados e enquadrá-los na relação de itens constantes do referido Anexo XV. Como já mencionado, o trabalho fiscal se deu com base em levantamento comercial e fiscal e não físico de mercadorias.

Conforme afirma a própria Impugnante, a Autuada comercializa outros tipos de mercadorias, além de produtos alimentícios, muitos deles inseridos no âmbito da substituição tributária, impossível, portanto, se identificar a margem de lucro constante das tabelas do Anexo XV do RICMS/02 nas operações ora autuadas, por se tratar de saídas desacobertadas de documentação fiscal, conforme apuração realizada pela Fiscalização.

Assim, a Fiscalização explica que foram utilizadas as margens de lucro obtidas por levantamento estatístico, cuja forma de obtenção foi detalhada

anteriormente, realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor.

A Impugnante argumenta que os produtos autuados podem ser identificados a partir das informações das planilhas constantes nos autos.

Entretanto, a Fiscalização utilizou as informações constantes das notas fiscais de compra (aquisição), para a apuração do percentual das situações tributárias (operações sujeitas à tributação normal, ST e isenta/não tributadas).

Contudo, conforme já mencionado, para a apuração do ICMS devido pelas saídas desacobertadas, o trabalho fiscal se deu com base em levantamento comercial e fiscal e não físico de mercadorias, por meio da conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias no período, pelo confronto dos estoques inicial e final declarados na DEFIS com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, emitidas no período autuado, utilizando, a Fiscalização, de técnica idônea prevista no art. 194, incisos I e V do RICMS/02.

Importa reproduzir outros esclarecimentos trazidos pela Fiscalização:

(...) não temos como relacionar tais mercadorias e sim chegar a um montante das saídas através da Conclusão Fiscal, técnica prevista no art. 194, inciso V do RICMS/02, portanto, legal.

O motivo da utilização da Margem do Setor obtida por levantamento estatístico em detrimento à obtida através das informações do contribuinte (Faturamento/CMV) é justamente por ser a mais benéfica ao contribuinte.

No lançamento inicial, utilizou-se um critério uniforme para todos os períodos em que o resultado seria mais benéfico ao contribuinte no cômputo total conforme demonstrado na Manifestação Fiscal inicial.

Em análise posterior, decidiu-se descartar esse critério e utilizar a menor dentre a “Margem do Setor” e a Margem do Contribuinte.

(...)

A Conclusão Fiscal constitui técnica fiscal simples que serve de apuração de irregularidades praticadas por contribuintes baseada nos valores totais de estoques, entradas e saídas.

As conclusões fiscais dos exercícios fiscalizados, demonstram a apuração, em cada exercício, do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) através da fórmula matemática $CMV = EI$ (estoque inicial) + ET (entradas tributadas) - EI (estoque final), fórmula esta não questionada pelo Impugnante.

Para apuração da saída real estimada, na reformulação do crédito tributário, foram aplicadas,

para cada período, as menores margens de lucro dentre as obtidas por levantamento estatístico realizado de acordo com o CNAE, faturamento, CMV e lucro bruto dos contribuintes do setor (CNAE) e as obtidas com as informações do contribuinte (tabela a seguir) aplicando-se assim, para os exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2019, respectivamente, 147,7%, 149,06%, 251,84% e 245,09%. (Grifou-se)

De todo o exposto, observa-se que não assiste razão a Defesa em insistir que a Fiscalização não apresenta as informações relativas aos dados do levantamento estatístico. Todas as fórmulas e dados utilizados pelo Fisco na apuração do crédito tributário exigido estão detalhados nos autos.

Ademais, a Autuada não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de desconstituir a apuração fiscal.

Com referência à metodologia de apuração do crédito tributário, cumpre salientar que o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação, não tem o condão de remeter a apuração do crédito tributário decorrente da realização de vendas de mercadorias desacobertas de documento fiscal à sistemática do referido regime, haja vista o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

Em outras palavras, independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, que assim prescreve:

Art. 13 - O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

(...)

Cita-se, a propósito, decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), já proferida, abordando a questão:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - APELAÇÃO CÍVEL - SIMPLES MINAS E SIMPLES

NACIONAL - ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO - PARCELAMENTO - OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL - ART. 15, INCISO VII, ALÍNEA "A", LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 - ART.13, § 1º, INCISO XIII, ALÍNEA "F", LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 - INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME - SEGURANÇA DENEGADA.

CONSIDERANDO QUE OS DÉBITOS OBJETO DE PARCELAMENTO DECORREM DA "OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS", NOS TERMOS DO ART. 15, VII, "A", DA LEI ESTADUAL Nº 15.219/04 E DO ART. 13, §1º, XIII, "F", DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, DEVE INCIDIR A ALÍQUOTA DO ICMS APLICÁVEL ÀS PESSOAS JURÍDICAS NÃO SUJEITA AO REGIME.

PRELIMINAR REJEITADA. RECURSO NÃO PROVIDO.(APELAÇÃO CÍVEL 1.0079.11.054061-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ANA PAULA CAIXETA, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 12/09/13, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/09/13)

Cita-se, ainda, outras decisões mais recentes desse mesmo tribunal, no mesmo sentido: Agravo de Instrumento-Cv nº 1.0000.16.054888-9/001, Relatora Des.(a) Heloisa Combat, Data da Publicação 16/11/16; TJMG, 6ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.13.414531-7/001, Relator Des. Claret de Moraes (JD Convocado), Acórdão de 12/04/16, publicação de 20/04/16 e TJMG, 8ª Câmara Cível, Apelação nº 1.0024.12.259177-9/003, Relatora Desª. Teresa Cristina da Cunha Peixoto, Acórdão de 28/04/16, publicação de 06/05/16.

Salienta-se que a aplicabilidade do referido artigo não depende da formalização do processo de exclusão do contribuinte no regime do Simples Nacional, por meio de Termo de Exclusão, bastando apenas que tenha ocorrido a operação desacobertada de documento fiscal.

Correto, portanto, o procedimento fiscal e as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso II, alínea "a" do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75 e, ainda, a exigência da citada multa isolada limitada ao disposto no art. 55, § 2º, inciso II, da mesma lei, para as saídas isentas/não tributadas:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

Correta, também, a inclusão no polo passivo da obrigação tributária, do titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI), nos termos do disposto no art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, fato não contestado pela Impugnante. Veja-se:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

Desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o titular/proprietário da empresa Eireli, que efetivamente é quem administra os negócios sociais da empresa.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

No que concerne à exclusão de ofício da Contribuinte do regime do Simples Nacional, a Impugnante alega, em apertada síntese que a exclusão foi realizada sob o entendimento de que a Autuada promoveu saídas desacobertas de documento fiscal de mercadorias, acusação essa que, no seu entendimento, não irá prevalecer e, mesmo que fosse mantida, entende que se trata de mera presunção, não sendo suficiente para ensejar referida exclusão.

Não obstante a argumentação apresentada, observa-se que o procedimento da Fiscalização encontra-se embasado em procedimento idôneo e não se trata de mera presunção, tendo em vista a comprovação de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, de forma reiterada, conforme demonstrado, nos termos dos arts. 26, inciso I, e 29, incisos V e XI da Lei Complementar nº 123/06, e art. 84, inciso IV, alíneas “d” e “j”, §§ 3º e 6º, inciso I, da Resolução do Conselho Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 140, de 2018. Veja-se a legislação mencionada:

Lei Complementar nº 123/06:

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;

(...)

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 reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

(...)

§ 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 9º - Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento;

(...)

Resolução CGSN nº 140/18:

Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses:

(...)

d) ter a empresa incorrido em práticas reiteradas de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

j) se for constatado que a empresa, de forma reiterada, não emite documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto nos arts. 59 a 61 e ressalvadas as prerrogativas do MEI nos termos da alínea "a" do inciso II do art. 106; e

(...)

§ 3º 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.

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, na forma da lei, deve ser excluído do regime favorecido e simplificado a que se refere a Lei Complementar nº 123/06, o contribuinte que, dentre outras situações, dê saídas a mercadorias desacobertadas de documentos fiscais.

Há que se ressaltar que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais julga as exigências fiscais (motivação da exclusão) e, posteriormente, a exclusão em si. Nesse sentido, este Órgão Julgador tem decidido reiteradamente, a exemplo do Acórdão nº 23.556/20/3ª:

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADAS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO POR INTERMÉDIO DO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL (PGDAS-D) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA JÁ ADEQUADA AO LIMITE DE QUE TRATA O § 2º DO CITADO DISPOSITIVO LEGAL. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA.

SIMPLES NACIONAL - EXCLUSÃO - PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. COMPROVADO NOS AUTOS QUE A AUTUADA PROMOVEU, DE MODO REITERADO, SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. CORRETA A SUA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06, C/C O ART. 76, INCISO IV, ALÍNEA "J", DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94, DE 29/11/11, C/C ART. 84, INCISO IV, ALÍNEAS "D" E "J", DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 140, DE 22/05/18.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÃO UNÂNIME.

Correta, portanto, a exclusão da Contribuinte do regime de tributação simplificada do Simples Nacional.

Pertinente registrar que os efeitos da exclusão devem se dar somente com a reiteração da prática infracional. Essa reiteração configura-se nos termos do art. 29, inciso V c/c § 9º, inciso I da Lei Complementar nº 123/06, a partir do segundo período de sua ocorrência.

No caso, o Termo de Exclusão registra que “a data de apuração inicial, considerada para fins de exclusão será a partir de 01/01/16”, primeiro mês da infração,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o que deve ser ajustado de forma a produzir efeitos somente a partir do segundo mês da prática da infração, qual seja, 01/02/16, conforme caracterização de prática reiterada, nos termos da legislação de regência.

Por fim, cumpre registrar que a Fiscalizou observou, para a lavratura do Auto de Infração, as disposições legais pertinentes e não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182.

Não se incluem na competência do órgão julgador:

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (PÁGS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU 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, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 105/109, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento e exclusão da Autuada do regime de tributação do Simples Nacional a partir de 01/02/16.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 105/109, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Em seguida, ainda à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação relativa ao Termo de Exclusão do Simples Nacional para considerar a data inicial somente a partir de 01/02/16. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 20 de setembro de 2022.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente