

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.628/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003166216-58  
Impugnação: 40.010156727-19  
Impugnante: Maqcampo Soluções Agrícolas S/A  
IE: 704215360.00-82  
Proc. S. Passivo: Leonardo José Ferreira Resende  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – CONSIGNAÇÃO A MENOR – DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.** Constatou-se que, nas operações de saída de mercadorias que promoveu, a Autuada consignou, na nota fiscal correspondente, a base de cálculo incorreta do imposto, fazendo esta constar como igual a zero ou menor do que a prevista no RICMS/02, e ainda aplicou incorretamente a alíquota do ICMS, fazendo constar alíquota de percentual inferior ao devido. Condutas irregulares que ocasionaram o recolhimento do ICMS menor do que o previsto na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores. Corretas as exigências do imposto devido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, sendo estas últimas submetidas ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A presente autuação trata da constatação de que, nas operações de saída de mercadorias que promoveu, no período de 01/01/22 a 31/12/22, a Autuada cometeu as seguintes irregularidades:

- consignou, na nota fiscal correspondente, a base de cálculo incorreta do imposto, fazendo constá-la igual a zero ou menor do que a prevista no RICMS/02;
- aplicou incorretamente a alíquota do ICMS, utilizando-a em percentual inferior ao devido.

Tais irregularidades ocasionaram o recolhimento a menor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) do que o previsto na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores.

No Relatório Fiscal consta registro de que as alíquotas previstas na legislação para as operações com mercadorias foram apontadas, por item, nos documentos fiscais que continham a citada irregularidade, e estão relacionadas no

Anexo 1, assim como as bases de cálculo das operações retificadas, conforme a norma tributária vigente à época do fato gerador.

Às págs. 05/45, consta planilha onde a Fiscalização apura os valores do ICMS não recolhidos devidamente e apresenta a fundamentação legal.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, ambas submetidas ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

A Contribuinte foi intimada, via Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000046985.65 (pág. 04) e a referida planilha anexa ao mesmo, às págs. 05/45, a apresentar razões que justificassem a conduta da empresa em desconformidade com a legislação.

Além dos documentos já mencionados, constam, em anexo ao Auto de Infração:

- Documento que comprova a ciência da Contribuinte à emissão do AIAF, em 07/08/23, à pág. 46;
- Relatório Fiscal, às págs. 47/50;
- Anexo 1, à pág. 51, ao qual se encontra vinculado o arquivo Excel denominado “Anexo 1 – Itens NFE\_Alíquota 1”, composto das seguintes abas:
  - NF\_e\_Indevida;
  - ICMS MR MI;
  - AIAF;
  - Crédito Tributário.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 56/72, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 78/89.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Em preliminar, a Impugnante alega cerceamento de defesa (vício formal), pois afirma não poder “*discriminar qual a suposta infração cometida pelo Impugnante, se aplicação da base incorreta da alíquota ou suposto recolhimento com base de cálculo do imposto a menor nas operações de saída de mercadorias*”.

Segundo a Impugnante, “*a fiscalização não discrimina quais as operações em que houve suposta infração cometida pela Impugnante, limitando-se a citar uma série de notas fiscais elencadas no Anexo I, sobre as quais supostamente recairiam as infrações*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que “*não se trata de mero equívoco perfeitamente sanável, pois o art. 92 do RPTA estabelece que apenas serão considerados sanáveis aqueles erros que não resultem prejuízo de entendimento, sendo que as falhas apontadas não se inserem nessa categoria*”.

Entretanto, razão não lhe assiste.

No relatório do Auto de Infração à pág. 01, observa-se que a conduta da Autuada foi assim descrita:

Constatou-se, mediante verificação dos documentos fiscais, que a autuada, recolheu a menor o ICMS, no valor original de R\$ 59.635,45, em razão da aplicação incorreta da alíquota/base de cálculo do imposto nas operações de saída de mercadorias, especificadas nos Itens das Notas Fiscais relacionados no Anexo 1 deste auto. Tais documentos fiscais foram emitidos com alíquotas e/ou base de cálculo de ICMS diversas das previstas no RICMS/02, situação que resultou no recolhimento a menor do imposto devido.

Cabe frisar que a utilização dos conectivos “e/ou”, como no presente caso, permite a compreensão de que a causa do recolhimento a menor do ICMS pode ter origem tanto na aplicação incorreta da alíquota, quanto na consignação incorreta da base de cálculo do imposto. Esta descrição estará correta se todos os casos apontados no Anexo 1 expressarem a aplicação incorreta da alíquota, ou se todos os casos corresponderem à consignação incorreta da base de cálculo do imposto, ou mesmo que parte dos casos corresponderem à aplicação incorreta da alíquota e outra parte, a consignação incorreta da base de cálculo, ou ainda que haja casos em que se teria verificado ambos os erros de forma simultânea para a mesma mercadoria.

Se esta variedade de alternativas, eventualmente, poderia suscitar alguma dúvida, esta se dissipa pela observação do conteúdo do arquivo Excel denominado “Anexo 1 – Itens NFE\_Alíquota 1”, planilha vinculada ao Anexo 1 do Auto de Infração.

A primeira observação a fazer é que a referida planilha traz a chave de acesso de cada uma das notas fiscais eletrônicas mencionadas, o que permite a verificação junto ao “Portal da Nota Fiscal Eletrônica” quanto aos dados registrados nesta planilha.

Uma segunda observação necessária é que, na referida planilha vinculada ao Anexo 1, se verifica que a coluna “VLR\_BASE\_CALCULO\_ICMS” da aba “ICMS MR MI” encontra-se:

- em branco, o que indica que a Autuada não consignou nenhum valor a título de base de cálculo do imposto para uma respectiva mercadoria que comercializa;
- ou com valor da base de cálculo igual a zero, cujo efeito é semelhante ao do item anterior;
- ou ainda, e para apenas a mercadoria “thinner”, em três notas fiscais eletrônicas, sendo elas as de nºs 63192, 64169, 67247, a Impugnante consignou base de

cálculo menor do que a apurada pela Fiscalização; e ainda, para as mesmas mercadorias e notas fiscais, aplicou incorretamente a alíquota do ICMS, fazendo constar a alíquota de 18% (dezoito por cento), quando a alíquota correta seria de 31% (trinta e um por cento).

Conclui-se que, para a grande maioria das mercadorias objeto da autuação, a Impugnante deixou de consignar a base de cálculo do imposto ou a consignou igual a zero. E para a mercadoria “thinner” em três notas fiscais, a Impugnante, de forma concomitante, consignou base de cálculo inferior ao previsto na legislação tributária e, ainda, aplicou alíquota em percentual inferior ao previsto na legislação.

Resta demonstrado que a descrição das irregularidades cometidas pela Impugnante, feita pela Fiscalização na peça fiscal, corresponde de forma fidedigna à irregularidades provadas, em especial na planilha vinculada ao Anexo 1.

Sendo assim, não há que se falar em erro, seja formal ou material, para a descrição apresentada pela Fiscalização, ou mesmo em confusão que poderia justificar a aplicação do art. 112, inciso I do CTN, como se verá mais adiante.

Constata-se que, ao contrário do que afirma a Defesa, a Fiscalização corretamente discrimina cada mercadoria (e sua respectiva nota fiscal), vinculando-a à infração cometida pela Impugnante.

Verifica-se, ainda, que a Fiscalização apontou exatamente as mercadorias onde foi aplicada a Multa Isolada do inciso VII, alínea “c”, e onde foi aplicada a Multa Isolada do inciso XXXVII, ambas do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Conclui-se que 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.

Tal circunstância se mostra evidente, em especial, pela apresentação do arquivo Excel denominado “(ePTA 01.003166216-58) Revisão” em anexo à Impugnação, onde cada item objeto da autuação é analisado pela Defesa.

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 prefacial arguida.

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

### **Do Mérito**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como relatado, a presente autuação trata da constatação de que, nas operações de saída de mercadorias que promoveu, no período de 01/01/22 a 31/12/22, a Autuada cometeu as seguintes irregularidades:

- consignou, na nota fiscal correspondente, a base de cálculo incorreta do imposto, fazendo constá-la igual a zero ou menor do que a prevista no RICMS/02;
- aplicou incorretamente a alíquota do ICMS, utilizando-a em percentual inferior ao devido.

Tais irregularidades ocasionaram o recolhimento a menor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) do que o previsto na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, ambas submetidas ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

A Contribuinte foi intimada, via Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000046985.65 (pág. 04) e planilha anexa ao mesmo, às págs. 05/45, a apresentar razões que justificassem a conduta da empresa em desconformidade com a legislação.

Na aba “ICMS MR MI” da planilha vinculada ao Anexo 1, os valores lançados na coluna “Base Cálculo ICMS SEF”, que correspondem às bases de cálculo apuradas pela Fiscalização, são comparados com os da coluna “VLR\_BASE\_CÁLCULO\_ICMS”, que representam as bases de cálculo consignadas nas notas fiscais correspondentes pela Impugnante. A coluna “DIFERENÇA\_BC” registra a diferença apurada pela Fiscalização, caracterizando a infração: consignar, na nota fiscal correspondente, a base de cálculo incorreta do imposto, fazendo constar a base de cálculo igual a zero ou menor do que a prevista no RICMS/02.

Na mesma aba “ICMS MR MI” da planilha vinculada ao Anexo 1, os valores lançados na coluna “ICMS\_CALCULADO\_SEF”, que indicam as quantias apuradas a título de ICMS pela Fiscalização, devem ser comparados com os da coluna “VLR\_ICMS” que representam as quantias destacadas a título de ICMS nas notas fiscais correspondentes pela Impugnante. A coluna “DIFERENÇA\_ICMS” registra a diferença apurada pela Fiscalização, caracterizando o recolhimento a menor do imposto.

Como já mencionado na análise da preliminar, para apenas a mercadoria “thinner”, em três notas fiscais eletrônicas, sendo elas as de nºs 63192, 64169, 67247, a Impugnante consignou base de cálculo menor do que a apurada pela Fiscalização; e ainda, para as mesmas mercadorias e notas fiscais, aplicou incorretamente a alíquota do ICMS, fazendo constar a alíquota de 18% (dezoito por cento), quando a alíquota correta seria de 31% (trinta e um por cento).

### **Da análise da Impugnação**

Passa-se à análise da Impugnação apresentada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em anexo à sua Impugnação, a Defesa apresenta o arquivo Excel denominado “(ePTA 01.003166216-58) Revisão”. Neste, a Defesa toma por base o “Anexo 1 – Itens NFE\_Alíquota 1” elaborado pela Fiscalização, para acrescentar a coluna “Revisão (posição sobre aplicação da regra)”, onde classifica as mercadorias listadas na coluna “NM\_PRODUTO” sob os seguintes critérios:

- ICMS devido, conforme apontado pela SEFAZ/MG;
- Regime Substituição Tributária desde 2016 (Decreto 46.931).

Acrescenta, a seguir, a coluna “Aplicação ICM+Multa”, onde classifica as mercadorias listadas na coluna “NM\_PRODUTO” sob os seguintes critérios:

- Deve aplicar;
- Não se deve aplicar (Regime ICMS ST).

A Defesa sintetiza os dados desta planilha, elaborando o quadro que apresenta em sua Impugnação, à pág. 61, onde registra os seguintes agrupamentos em cada uma das linhas da planilha:

Agrupamento 1 – “Regime Substituição Tributária desde 2016 (Decreto 46.931)”: são 559 notas fiscais, em que, segundo o entendimento da Defesa, as mercadorias estariam sujeitas ao regime de substituição tributária desde 2016, conforme Decreto nº 46.931;

Agrupamento 2 – “ICMS devido, mas BC ICMS informada pela SEFAZ está errada; correta está a que consta na NF-e”: são 03 notas fiscais de nºs 63192, 64169, 67247 (thinner), para as quais a Impugnante entende que o ICMS seria devido, conforme apontado pela SEF/MG, mas não no valor apurado por esta, na medida em que a base de cálculo apurada pela Fiscalização estaria maior do que a devida;

Agrupamento 3 – “ICMS devido, conforme apontado pela SEFAZ/MG”: menciona 10 notas fiscais; porém, a seguir, traz a numeração relativa a nove notas fiscais: 62139, 64146, 65651, 66213, 66598 (para esta NF-e há dois itens listados), 67473, 67507, 67664, 67778, reconhecendo que: *“de fato por um lapso, não houve o recolhimento a menor do ICMS por parte da Impugnante. Os valores indicados nas notas fiscais em destaque, de fato foram tributados de forma incorreta conforme indicado na planilha resumo abaixo e documentos em anexos”*.

Ressalte-se, de pronto, que, no agrupamento 3 acima descrito, há o reconhecimento pela Defesa de que o entendimento da Fiscalização encontra-se correto; sendo, assim, devido o ICMS exigido por meio da peça fiscal.

Tal afirmativa da Impugnante torna a exigência sobre este agrupamento incontroversa, o que afasta a necessidade de intervenção deste Conselho.

Quanto aos agrupamentos 1 e 2, por outro lado, a controvérsia remanesce.

Quanto a agrupamento 1, a tese da Defesa é, em síntese, de que grande parte das mercadorias objeto da autuação estariam equivocadamente relacionadas na peça fiscal, tendo em vista estas estão sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo que o ICMS/ST devido já teria sido retido e recolhido em etapa anterior à saída que ela

promoveu, não havendo, portanto, obrigação sua de recolher o ICMS/Operação Própria, quando de suas operações de comercialização destas mercadorias.

Nota-se que a Impugnante emitiu notas fiscais de saída utilizando-se do CFOP nº 5.405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído, constante da coluna “CD\_CFOP” da aba “NF\_e\_Indevida” da planilha “Anexo 1 – Itens NFE\_Alíquota 1”:

Neste caso, que corresponde a grande maioria das vendas que realizou, estava na suposta condição de substituído, porém **sem prova da retenção e do recolhimento do ICMS/ST em etapa anterior**. Nem mesmo as notas fiscais de seus fornecedores a Impugnante mencionou como prova, em sua Impugnação ou em qualquer outro momento de sua participação no e-PTA.

Acresça-se que, como adverte a Fiscalização em sua Manifestação Fiscal, foi constatado que estas mercadorias que não são sujeitas ao regime de substituição tributária.

Esta afirmação está confirmada pela pesquisa ao Anexo XV do RICMS/02, onde se constata que as mercadorias objeto da autuação não se encontram ali alcançadas por este regime.

Acentue-se que, se a Impugnante não tem como provar que recebeu de seus fornecedores mercadorias sujeitas à substituição tributária, para as quais já teria havido a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, não há como prosperar sua argumentação de que *“conforme apuração da própria Contribuinte, os valores recolhidos no período indicado estão em total acordo com a legislação estadual, sendo que a maior parcela das NCM listadas pela Fiscalização, em conjunto com o descritivo dos itens, se trata de “autopeças”, assim, por força da legislação fiscal vigente no Estado de Minas Gerais (Decreto nº46.931/2015) estão no regime de Substituição Tributária, assim, se torna indevido os valores apontados pelo Fisco Estadual no que referem-se a falta de destaque do ICMS da operação, bem como as das Multas impostas”* (pág. 60).

Passa-se a uma abordagem, ponto a ponto, dos critérios adotados pela Impugnante em seu quadro à pág. 61.

Na análise do agrupamento 1, verifica-se que a única informação que foi acrescida na planilha anexa à Impugnação, nos diversos itens exigidos no auto, foi: *“Regime de Substituição Tributária desde 2016 (Decreto 46.931)”*. Esta é também a anotação trazida pela Impugnante no quadro, à pág. 61.

Aqui nenhum dispositivo do Anexo XV do RICMS/02 é mencionado pela Impugnante, ou a explicitação sobre a possibilidade de inclusão de tais mercadorias no regime de substituição tributária.

A Fiscalização esclarece que nenhuma classificação das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais indicadas neste ponto 1 tem correspondência com as classificações arroladas no rol de NCM do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando as mercadorias descritas no Anexo 1 do e-PTA, verifica-se que estas não estão sujeitas à substituição tributária, enquadrando-se nas seguintes categorias:

- as mercadorias sujeitas à redução de base de cálculo do item 18 da Parte 1 c/c Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02;
- aquelas sujeitas à redução de base de cálculo do item 44 da Parte 1 c/c Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02;
- as que requerem a aplicação da alíquota de 18% prevista no art. 42, inciso I alínea “e” do RICMS/02;
- e as que pedem à alíquota de 31% prevista no art. 42, inciso I alínea “f” do RICMS/02.

Como exemplo, cita-se a mercadoria descrita como “tubo”, acobertada pela nota fiscal nº 65938, de 30/07/22, cuja NCM é 8432.90.00:

- 8432: Máquinas e aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura, rolos para gramados (relvados) ou para campos de esporte;
- 8432.90.00: Partes.

A Impugnante, simplesmente, afirma que a mercadoria está sujeita à substituição tributária, mas não oferece outros elementos.

A Fiscalização verificou que não há previsão na legislação de aplicação da substituição tributária. Contudo, a mercadoria está sujeita redução de base de cálculo, conforme disposto no item 18 da Parte 1 c/c Parte 5 do Anexo IV do RICMS/02, benefício este que foi aplicado na apuração do imposto a pagar.

Como ressalta a Fiscalização, para que uma mercadoria seja tributada por substituição tributária é forçoso que se cumpram alguns requisitos da legislação tributária descritos na Consulta de Contribuintes nº 103/22, elaborada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, *in verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 103/2022

PTA nº: 45.000030180-16

CONSULENTE: M.H.L Drogaria S.A.

ORIGEM: Campo Belo – MG

Exposição:

[...]

1, 2 e 3 – Relevante esclarecer que, em Minas Gerais, a sujeição de determinada mercadoria ao regime da substituição tributária, relativamente às operações subsequentes, depende do cumprimento de três requisitos cumulativos, quais sejam: estar corretamente classificada em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do

RICMS/2002, integrar a respectiva descrição e ter o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da Substituição Tributária”.

Ademais, a partir de 01/01/2018, com a entrada em vigor do § 8º da cláusula sétima do Convênio ICMS 52/2017, acrescido pela cláusula primeira do Convênio ICMS 194/2017, o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

Tal dispositivo foi regulamentado mediante a alteração do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, pelo Decreto nº 47.314, de 28/12/2017. Atualmente, essa regra se encontra prevista no § 7º da cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018, que revogou o Convênio ICMS 52/2017.

Dessa forma, **ainda que o código relativo à classificação fiscal da mercadoria esteja listado em algum item de determinado Capítulo da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, a mercadoria integre a descrição prevista no item e ela esteja inserida no âmbito de aplicação diferente de “inaplicabilidade da substituição tributária”, a mercadoria não estará sujeita ao regime de substituição tributária caso não seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do capítulo da Parte 2 aludida se refere.**

Sob outro prisma, cabe ressaltar que, caso a mercadoria seja passível de uso na finalidade prevista no capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, ainda que o emprego efetivo a ser dado a ela pelo destinatário seja diverso.

Relevante esclarecer que há equivalência entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), esta adotada pela legislação mineira, pois nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 10.923/2021, a NCM constitui a NBM/SH.

A correta classificação e o enquadramento de produtos na codificação da NBM/SH ou da NCM são de exclusiva responsabilidade do contribuinte, sendo que, no caso de dúvida quanto a tais classificações, deve ser consultada a Receita Federal do Brasil (RFB), que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. (Destacou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Fiscalização que, conforme resposta à Consulta de Contribuintes nº 103/2022, para que a mercadoria seja submetida a modalidade de tributação por substituição tributária se faz necessário o cumprimento cumulativo dos seguintes critérios:

- que a classificação do bem esteja relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- que a mercadoria integre as respectivas descrições dos itens;
- que o produto tenha o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da Substituição Tributária”;
- e, a partir de 01/01/18, que a mercadoria seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do Capítulo da Parte 2 aludida se refere.

Ademais, a Impugnante está classificada no CNAE nº 4661-3/00 - Comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário; partes e peças. (pág. 47).

Observe-se que o primeiro responsável pela classificação das mercadorias é a indústria que fabricou o produto. Ela detém o conhecimento dos critérios básicos para a atribuição do código NCM.

Num segundo momento, cabe também às empresas que estão adquirindo a mercadoria conferir as informações apresentadas e, em caso de dúvidas, consultar a Receita Federal sobre a classificação.

Como se verifica acima, mesmo que restasse eventual erro de classificação original das mercadorias relativas ao agrupamento 1, a responsabilidade pela classificação e enquadramento corretos de produtos na codificação da NCM, como afirmado na resposta à Consulta de Contribuintes nº 103/2022, é exclusivamente do contribuinte, seja este o fornecedor, seja a própria Impugnante.

É evidente que não cabe à Impugnante o direito de afastar a classificação original e estabelecer outra, à sua conveniência, para as mercadorias objeto de autuação. Até porque, a empresa foi intimada, via AIAF, à “apresentação das razões que justificaram a alíquota/base de cálculo utilizada pela empresa ou a contestação dos fatos apontados neste documento” (campo “INFORMAÇÕES, DOCUMENTOS REQUISITADOS E PRAZO PARA SUA APRESENTAÇÃO” do AIAF, à pág. 04). Na oportunidade, não se manifestou sobre erro na classificação de alguma mercadoria.

Reitere-se que o fórum de esclarecimentos sobre dúvidas é a Receita Federal do Brasil; e não a SEF/MG.

A Fiscalização baseou-se na escrituração fiscal digital da Impugnante, e o resultado de seu trabalho mostra-se em consonância com esta, onde as mercadorias foram classificadas pelo contribuinte, seja este o fornecedor, seja a própria Impugnante, não sendo possível admitir-se nova classificação extemporânea.

Neste sentido, chama a atenção a menção que a Divisão de Orientação Tributária da Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação da SEF/MG faz, na resposta à Consulta de Contribuintes nº 103/2022,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quanto ao critério de que, a partir de 01/01/18, que a mercadoria seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do Capítulo da Parte 2 aludida se refere. E ainda que a mercadoria sendo passível de uso na finalidade prevista no capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, ainda que o emprego efetivo a ser dado a ela pelo destinatário seja diverso.

Está claro que as mercadorias referentes ao agrupamento 1 foram classificadas pelo contribuinte em códigos NCM não abrangidos pelo regime de substituição tributária.

Resta afastada assim a possibilidade de serem tributadas pelo regime de substituição tributária, como pretendido pela Impugnante, a qual, reitere-se, não trouxe qualquer prova de que o ICMS/ST teria sido recolhido por seu fornecedor, ou mesmo por terceiro em etapa anterior à sua aquisição das mercadorias.

Conclui-se que estes produtos devem ser tratados de acordo com o regime geral de débito e crédito, e suas notas fiscais de saída devem conter o devido destaque do imposto incidente sobre tais transações.

Por terem sido comercializadas pela Impugnante sem o devido destaque do imposto, este passa a ser exigível, razão pela qual o Auto de Infração foi emitido.

Quanto a agrupamento 2, este se refere à comercialização de thinner (NCM 3814.00.90), por meio das notas fiscais nºs 63192, 64169 e 67247, com uso do CFOP 5.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, ou qualquer venda de mercadoria efetuada pelo MEI com exceção das saídas classificadas nos códigos 5.501, 5.502, 5.504 e 5.505.

A Impugnante reconhece que o produto não está sujeito à substituição tributária, mas alega que a Fiscalização teria se utilizado de base de cálculo equivocada, pois maior do que a devida.

Como afirma a Fiscalização, não se pode esquecer que o ICMS integra a base de cálculo do próprio imposto nos termos do art. 13, § 15 da Lei 6.763/75, como está destacado no relatório fiscal deste PTA nos parágrafos que explicam como a base de cálculo é constituída.

Desta forma a base de cálculo do imposto deverá também contemplar o ICMS não destacado, mas devido.

Ressalte-se que o procedimento adotado pelo Fisco, ao analisar a documentação fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo, estando previsto no art. 194, inciso I do RICMS/02:

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

**I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais** e subsidiários; (Destacou-se).

As empresas submetidas ao regime de débito e crédito, como é o caso da Impugnante, estão obrigadas a destacar o ICMS em seus documentos fiscais de saída, conforme art. 25 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 25. O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento. (Destacou-se).

### Da base de cálculo do imposto e da alíquota aplicada

No Relatório Fiscal, a Fiscalização esclarece que consta no Anexo 1 o demonstrativo com a apuração da Base de Cálculo do ICMS de cada item das notas fiscais (coluna BASE\_CÁLCULO\_ICMS\_SEF), sendo identificados, nos documentos fiscais objeto da autuação, duas situações:

- falta de indicação da base de cálculo do ICMS ou indicação como sendo zero (com penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75);
- indicação da base de cálculo do ICMS a menor do que a prevista na legislação (com penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75).

Para a ampla maioria das mercadorias objeto da autuação que foram enquadradas como “RICMS/02 - art. 42, I – e” na coluna “Fundamentação Legal” da aba “ICMS MR MI” da planilha vinculada ao Anexo 1.

Apenas as já referidas saídas de thinner foram enquadradas como “RICMS/02 - art. 42, I – f” em decorrência da previsão de aplicação da alíquota de 31%.

A determinação da base de cálculo foi baseada no art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

(Destacou-se).

Como já mencionado, devido à falta de destaque de ICMS ou o destaque em valores inferiores aos previstos na legislação, foi efetuada a recomposição das respectivas Bases de Cálculo, observando o fato de o ICMS integrar sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, nos termos do art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. **O montante do imposto integra sua base de cálculo**, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. (Destacou-se).

Na coluna “Fundamentação Legal” da aba “ICMS MR MI”, da planilha vinculada ao Anexo 1, a Fiscalização classificou as mercadorias objeto da autuação em quatro categorias, segundo o benefício de redação da base de cálculo.

Nota-se que, na referida coluna, as mercadorias classificadas como “RICMS/02 - art. 42, I – e” e “RICMS/02 – ART. 42, I – f” não têm direito à redução da base de cálculo, por falta de previsão legal neste sentido.

Contudo, há outras duas categorias as quais dão direito à redução da base de cálculo, a qual foi respeitada pela Fiscalização no cálculo do valor do imposto. São elas:

- Categoria “RICMS/02 - Anexo IV, item 18 da Parte 1 c/c Parte 5”: trata de operações de saída interna com mercadorias alcançadas pela redução de base de cálculo prevista no item 17 da Parte 1 c/c itens 11, 15 e 62 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02;

- Categoria “RICMS/02 - Anexo IV, item 44 da Parte 1 c/c Parte 9”: abrange as operações de saída interna com mercadorias alcançadas pela redução de base de cálculo prevista no item 44 da Parte 1 c/c itens 22.2, 24.1, 26.1, 26.2, 33.2, 33.3 e 33.4 da Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02.

Como não é motivo de controvérsia entre as partes o reconhecimento pela Fiscalização do direito à redução de base de cálculo, para as mercadorias alcançadas pelos benefícios fiscais previstos nos dispositivos legais acima mencionados, este tema não será objeto de maior detalhamento, considerando-se que todas as informações necessárias já se encontram na aba “ICMS MR MI” da planilha vinculada ao Anexo 1.

### **Das multas e juros aplicados**

Estando comprovado o recolhimento a menor do imposto, em decorrência das irregularidades já descritas, correta a exigência do ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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. (Destacou-se).

Já o ato de consignar, na nota fiscal correspondente, a base de cálculo incorreta do imposto, fazendo constar a base de cálculo igual a zero ou menor do que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista no RICMS/02, torna correta é a exigência das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e inciso XXXVII, sendo que ambas as multas isoladas foram submetidas ao limitador previsto no § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, conforme transcrição a seguir:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) **valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria** ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

XXXVII - **por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero**, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(Destacou-se).

Quanto à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, está caracterizada nos autos a consignação de base de cálculo com valor inferior ao previsto na legislação para apenas o thinner nas notas fiscais nºs 63192, 64169 e 67247.

A aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 se deu para as demais mercadorias objeto da autuação.

Esclareça-se que apesar de que a conduta de **aplicar percentual de alíquota do ICMS inferior ao devido ocasiona recolhimento a menor do ICMS**, verifica-se que na Lei nº 6.763/75 não há previsão de multa isolada para esta irregularidade, o que levou a Fiscalização a aplicar apenas as multas isoladas correspondentes à irregularidade de consignação, na nota fiscal, de base de cálculo igual a zero ou menor do que a prevista no RICMS/02, como se observa à pág. 48 do Relatório Fiscal.

Quanto à aplicação das multas, a Impugnante assim se manifesta à pág. 62: *“restando, portanto, comprovado que a Autuada não incorreu nas práticas descritas*

*nos art's. 55, II, "a", e 56, §2º, III, devendo com base nas informações das planilhas em anexo ser julgado improcedente o presente Lançamento e, conseqüentemente, afastadas as penalidades."*

Como se verifica na peça fiscal, não estão sendo exigidas as penalidades previstas no art. 55, II, "a", nem do art. 56, § 2º, III da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante insurge-se contra a aplicação das multas, pedindo sua redução, por entender que nos percentuais aplicados, possuem caráter nitidamente ilegal e confiscatório.

Cita a aplicação da Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto exigido; e a seguir a Multa Isolada em percentual superior a 100% (cem por cento) do mesmo.

Passa a discorrer sobre a impossibilidade de aplicação de multas nesses patamares.

Razão não assiste à Impugnante, tendo em vista que as multas aplicadas o foram nos exatos termos da legislação tributária em vigor à época dos fatos geradores do imposto.

A Impugnante se equivoca ao contestar a cominação das penalidades dos incisos I e II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75. Estes dispositivos tratam de hipótese de não retenção ou falta de pagamento do ICMS/ST, o que não está sendo exigido.

Como já mencionado acima, inclusive pela própria Impugnante, a Multa de Revalidação aplicada é aquela prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, não sofrendo qualquer majoração prevista nos incisos I e II do § 2º do mesmo artigo, porque inaplicável à espécie.

Quanto ao argumento da Defesa de que *"tal pagamento a menor, ainda que se considere ocorrido, seria decorrência da obscuridade da legislação tributária quanto ao ponto"*, não tem razão a Impugnante.

No presente caso, como analisado em preliminar, não há que se falar em obscuridade da norma tributária, ou mesmo da autuação, já que nesta é possível identificar claramente as infrações cometidas pela Impugnante, o imposto que esta recolheu a menor, as multas que lhe foram aplicadas e sua consonância com as infrações.

À pág. 66, a Defesa equivoca-se ao afirmar que *"preliminarmente, importa asseverar que, conforme supramencionado, o Fiscal classificou a multa por infração como qualificada de 120%"*.

Não há, contudo, nenhuma multa cujo percentual aplicado seja de 120%, como alega a Impugnante. A Multa de Revalidação é de 50% sobre o valor do imposto devido, conforme o art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As Multas Isoladas dos incisos VII, alínea "c" e XXXVII do art. 55 do mesmo diploma legal são, respectivamente, de 20% do valor da diferença apurada a título de base de cálculo; e de 20% do valor da base de cálculo.

E note-se: não é possível, para um mesmo item objeto da autuação, aplicar-se, de forma concomitante, as duas multas isoladas.

Acresça-se que, se o resultado da aplicação do percentual de 20% ultrapassar o valor correspondente a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, o valor exigível de cada uma destas multas não poderá ultrapassar este limitador, por força no disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da lei já citada.

Verifica-se, portanto, que as referidas multas isoladas possuem um limitador, determinado no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, o qual foi respeitado pela Fiscalização na apuração das multas isoladas aplicadas.

Portanto, é exatamente o que se encontra apurado na aba “ICMS MR MI” da planilha vinculada ao Anexo 1.

A Impugnante volta a manifestar-se contra o efeito confiscatório das multas, ao mencionar que *“merece reforma o auto de infração em que aplicou a multa isolada em mais de 120%, por violação ao princípio do não-confisco aplicável, também, às multas tributárias”*.

Contudo, temas relacionados à legalidade e constitucionalidade do feito fiscal serão tratados mais adiante.

A Impugnante defende, ainda, o cancelamento da multa isolada, prevista no art. 55, VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, por força do art. 112, inciso I do CTN, alegando que em caso de dúvida quanto à capitulação, interpreta-se a legislação tributária da maneira mais favorável ao contribuinte.

Aduz que no presente caso, *“a interpretação deve concluir pelo correto adimplemento da obrigação acessória, pois atendidas as hipóteses previstas no decreto”*. Daí, conclui não haver penalidade.

Ocorre que, como já esclarecido em preliminar, não há confusão quanto às infrações cometidas. Elas já foram detidamente analisadas e os elementos de prova, constantes da peça fiscal, já foram demonstrados, afastando qualquer dúvida quanto à sua ocorrência, como também no que diz respeito às penalidades aplicáveis.

À pág. 62, a Impugnante parece se confundir quando contesta a aplicação da Multa Isolada do art. 55, **inciso XXVII** da Lei nº 6.763/75, a qual não é exigida na peça fiscal.

Seguramente, não foi imputada à Impugnante a conduta ilícita de “deixar de proceder, na mercadoria, à selagem, à etiquetagem, à numeração ou à aposição do número de inscrição estadual ou, no documento fiscal, à aposição de selo, do número de lote de fabricação ou de qualquer outra especificação prevista na legislação tributária”, simplesmente porque as irregularidades descritas na peça fiscal não alcançam este tema, fato este que é argumentado pela própria Impugnante à pág. 62.

A inocorrência da irregularidade afasta obrigatoriamente a aplicação da penalidade contra que se insurge a Defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, uma das multas isoladas aplicadas é a do inciso **XXXVII** do mesmo art. 55 da Lei nº 6.763/75, já transcrita acima, e que corresponde à conduta de “deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero”. Esta sim é uma das condutas ilícitas praticadas pela Impugnante e que foi devidamente provada nos presentes autos.

A Impugnante pede que sejam excluídos os juros moratórios incidentes sobre a multa de revalidação, por inexistência de mora.

No entanto, não assiste razão à Impugnante. Em Minas Gerais, a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários é disciplinada pela Resolução nº 2.880/97, a qual foi editada com fundamento nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 5º, § 3º e 75 da Lei Federal nº 9.430/96, conforme informação contida em seu preâmbulo. Veja-se:

Resolução nº 2.880/97

Disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, no uso de suas atribuições, e **considerando o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975**, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais;

**considerando o disposto no § 3º do artigo 5º e no artigo 75 da Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**, RESOLVE:

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

§ 2º O percentual dos juros de mora, relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado, será de 1% (um por cento), observado o disposto no artigo 2º.

§ 3º **A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais**, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Destacou-se).

Conclui-se que os juros de mora cobrados na peça fiscal encontram seu fundamento na referida Resolução, tornando sua exigência legítima.

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 pretense 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 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 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

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 29 de fevereiro de 2024.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Presidente / Relator**

P