

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.737/24/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002820464-19	
Impugnação:	40.010156220-70	
Impugnante:	Weg Drives & Controls - Automação Ltda	
	IE: 001888112.00-97	
Proc. S. Passivo:	Edenilson Schneider	
Origem:	DGP/SUFIS - NConext - RJ	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – REGIME ESPECIAL. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, por força de Regime Especial, nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujo âmbito de aplicação da substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, devido pela Autuada, situada no estado de Santa Catarina, substituta tributário por força do Regime Especial nº 45.000018608-79, referente às mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, âmbito de aplicação da substituição tributária interna, destinadas a contribuintes varejistas e atacadistas mineiros, no período de 01/04/21 a 31/01/23.

Conforme disposto no inciso I do art. 42 do Decreto nº 47.314/17, a partir de 01/02/18, a atribuição da responsabilidade por substituição tributária, por meio de regimes especiais concedidos a contribuintes situados em outras unidades da Federação, estende-se a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a unidade Federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Alega, em apertada síntese, que:

O regime especial foi requerido pela Impugnante para a apuração e recolhimento do ICMS-DIFAL incidente nas vendas, por meio da substituição tributária, em relação aos **Capítulos 12 e 21** da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, o qual foi deferido por meio do e-PTA nº 45.000018608-79, sem especificar os capítulos conforme fora requerido pela Impugnante.

O Auditor Fiscal, ao alegar que a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, nos termos do referido Regime Especial, considerando que as mercadorias eram destinadas para contribuintes varejistas e atacadistas situados no estado de Minas Gerais, fundamentou a cobrança única e exclusivamente no CNAE principal das empresas adquirentes.

Grande parte das operações não estão sujeitas ao recolhimento por meio do regime de substituição tributária, pois, majoritariamente, seriam produtos destinados a industrialização.

Entende que o lançamento seria nulo por falta de motivação e cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte, uma vez que o Fisco teria fundamentado a exigência somente no CNAE das empresas adquirentes, sem que fosse dada oportunidade ao Contribuinte de complementar suas justificativas durante o procedimento fiscal.

Para justificar as razões para cancelamento do Auto de Infração, descreve de forma resumida as seguintes justificativas:

i) justificativa 1 – as referidas operações se destinam a estabelecimento industrial e são empregadas no processo de industrialização, nos termos do inciso III, Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18;

ii) justificativa 2 – referem-se a produtos que não se enquadram nas descrições previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, entendimento esse fundamentado em Soluções de Consulta da própria SEF/MG;

iii) justificativa 3 – trata-se de produtos que não foram objeto de solicitação para inclusão no Regime Especial, pois estão fora das hipóteses previstas nos capítulos 12 e 21 do Anexo XV do RICMS/02.

Em relação a multa isolada, alega que, não bastasse a cumulação com a multa de revalidação, ela foi aplicada de forma completamente desproporcional, gerando efeito confiscatório.

Defende a inaplicabilidade da multa em face do disposto no art. 100 e 112, inciso IV do CTN.

Afirma que, enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário, não haveria como perdurar a pretensão do Fisco em exigir juros incidentes sobre a multa aplicada. Assim, a multa de ofício (multa de revalidação) só se configuraria como devida após decisão final no âmbito administrativo.

Requer a baixa do processo em diligência para esclarecimentos ou coleta de novas provas, inclusive pericial, nos termos do art. 157 do Decreto nº 44.747/08, além de outras formas permitidas em direito.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Relatório de Reformulação do Lançamento” (págs. 1821/1831) e o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 1832, excluindo as exigências a seguir relacionadas:

- NFes nº 2171351 e 2181479 - Evidência 04;
- NFe nº 2542891 – Evidência 07;
- todas as NFes destinadas a Loja Elétrica Brasil Ltda. - Evidência 08;
- NFes nºs 2354995, 2397933 e 2582632 – Evidência 14;
- NFes nºs 2655417, 2669362, 2621143, 2621142 e 2671476- Notas Fiscais Devolvidas;
- NFes nºs 2133356 e 2178485 – ICMS/ST recolhido posteriormente;
- NFes nºs 2792032, 2893119, 2663983, 2678683, 2709947, 2733174, 2739639, 2782522, 2836179, 2876360 e 2880039 - Notas fiscais de remessa com retorno;
- Produtos com NCM 3919.9090 – Todos os itens foram retirados – alegação IV.b.2;
- Produtos com NCM 3926.9090 – Itens relacionados no quadro de fls. 01/04 do relatório;
- Produtos com NCM 4016.99.90 – todos os itens foram excluídos;
- Produtos com NCM 7326.90.90 – todos os itens foram excluídos;
- Produtos com NCM 7616.99.00 – todos os itens foram excluídos;
- Produtos com NCM 85.38.90.90 – excluídos os itens relacionados no quadro de fls. 04/05 do relatório.

Em face dessas alterações, foram originados novos demonstrativos de apuração: Anexo 1-A- Relatório de Apuração do ICMS ST Devido, Anexo 2-A – Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST Devido, Anexo 3-A – Produtos Habilitados a participar da Apuração e Anexo 4-A- Contribuintes Selecionados a participar da Apuração.

A reformulação do lançamento encontra-se demonstrada nos Termos de Extinção do Crédito Tributário e no novo DCT (págs. 1065/1068).

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 2001/2005, reitera os termos da impugnação inicial não acatados pelo Fisco. Acosta novas evidências às págs. 1839/1999.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da apresentação de novos documentos em fase de aditamento à impugnação, o Contribuinte foi intimado pelo Fisco a apresentar de uma só vez, no prazo de 10 (dez) dias, todos os documentos que julgar necessários à instrução do presente feito, nos termos do art. 119, inciso II e III do RPTA.

Registre-se que o Impugnante informa que já apresentou todos os documentos aos quais teve acesso para instrução do lançamento.

Da Nova Reformulação do Lançamento

Novamente o Fisco comparece aos autos, promovendo nova retificação do crédito tributário, conforme o “Relatório de Reformulação do Lançamento” (págs. 2013/2017) e o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 2337.

Informa o Fisco que os pagamentos do ICMS/ST realizados por destinatário mineiro, com data de recolhimento em 30/06/23, posterior à ciência do Auto de Infração, ocorrida em 24/05/23, foram abatidos os valores de ICMS/ST relativos às NFe-s nº 2126308, de 19/05/21 e 2856745, de 21/11/22, permanecendo a Multa de Revalidação e a Multa Isolada, constante no PTA em referência.

A reformulação do lançamento encontra-se demonstrada nos Termos de Extinção do Crédito Tributário e no novo DCT (págs. 2008/2010).

Apesar de ter sido regularmente notificada, a Impugnante não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta nos presentes autos, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer anexado aos autos, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário às págs. 1821/1832 e págs. 2008/2017.

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 Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que o lançamento carece de motivação, visto que a cobrança teria sido fundamentada exclusivamente no CNAE das empresas adquirentes, sem que fosse

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dada oportunidade ao contribuinte de complementar suas justificativas durante o procedimento fiscal.

Aduz que, além de imotivado o ato de lançamento, em virtude de não ter qualquer respaldo legal a respeito do critério utilizado (CNAE principal das adquirentes), a desconsideração das justificativas apresentadas pela Impugnante, acabou por cercear a defesa, pois em nenhum momento buscou-se a primazia da realidade, visto que deveria a Autoridade Fiscal buscar a correção das informações fiscais para apurar o real fundamento do débito tributário e não partir para presunções que possam desencadear em cobrança indevida de impostos.

Defende que, havendo documentos comprobatórios que atestam se as mercadorias foram destinadas à industrialização, no máximo, a autoridade fiscal teria que ter enfrentado as justificativas e o determinado no Convênio ICMS nº 142/18 para fins de lançamento, porém não o fez.

Assim, entende que deve ser declarado nulo o presente Auto de Infração.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme relatado pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal foi realizado trabalho fiscal com atividade exploratória, nos termos do RPTA, iniciado em 23/08/22. O procedimento fiscal foi iniciado por meio de e-mail encaminhado para os responsáveis pela parte contábil/fiscal da empresa, tendo ocorrido, a partir deste momento, várias tratativas para esclarecimento das operações do Contribuinte, tendo havido inclusive a apresentação de duas autodenúncias por parte da empresa, oportunidade em que se verificou a falta de recolhimento do ICMS/ST em algumas operações referentes aos PTAs nºs 05.000330731.64, de 07/11/22 e nº 05.000330731.64, de 11/04/23.

Ademais, após ter sido notificado do lançamento, o Sujeito Passivo teve o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar o lançamento, apresentar seus argumentos e os documentos que entendesse necessários como prova ou justificativa para explicar o não recolhimento do ICMS/ST, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

Verifica-se, que, tendo a Impugnante apresentado argumentos e documentos em sede de impugnação, todos foram analisados pelo Fisco e acatados quando pertinentes à comprovação de suas alegações.

Tampouco se verifica ausência de motivação para emissão do Auto de Infração.

Consta, tanto do relatório do Auto de Infração, quanto do Relatório Fiscal Complementar, a descrição do procedimento fiscal que teria resultado na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja: a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujo âmbito de aplicação da substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes varejistas/atacadistas, classificados como tal em seu CNAE principal, estabelecidos neste Estado.

No tocante à alegação de que não teria respaldo legal o critério utilizado pelo Fisco (CNAE principal das adquirentes) para imputar a exigência do ICMS/ST, esta se confunde com o mérito e, assim será tratada.

Constata-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 RPTA, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, devido pela Autuada, situada no estado de Santa Catarina, substituta tributário por força do Regime Especial nº 45.000018608-79, referente às mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, âmbito de aplicação da substituição tributária interna, destinadas a contribuintes varejistas e atacadistas mineiros, no período de 01/04/21 a 31/01/23.

Conforme disposto no inciso I do art. 42 do Decreto nº 47.314/17, a partir de 01/02/18, a atribuição da responsabilidade por substituição tributária, por meio de regimes especiais concedidos a contribuintes situados em outras unidades da Federação, estende-se a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a unidade Federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA/08

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Relata o Fisco que, em 12/01/21 foi deferido o Regime Especial nº 45.000018608-79, com ciência do Contribuinte em 09/03/21, atribuindo aos estabelecimentos da WEG DRIVES & CONTROLS, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujo âmbito de aplicação da substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Conforme apurado pelo Fisco, a Autuada deixou de reter e de recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações destinadas a contribuinte mineiros varejistas e atacadistas, relacionadas no Anexo 1 do e-PTA.

A Autuada alega, que em face das suas atividades, solicitou a opção pelo Regime Especial para a apuração e recolhimento do ICMS-DIFAL incidente nas vendas, por meio da substituição tributária, em relação aos **Capítulos 12 e 21** da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, o qual foi deferido em 12/01/21 por meio do e-PTA nº 45.000018608-79, com ciência da Impugnante em 09/03/21.

Alega que a concessão do referido regime, por parte do estado de Minas Gerais, não especificou os capítulos conforme fora requerido pela Impugnante, fato que não teria representado um problema naquele momento. Porém, ao perceber que teria sido utilizado como fundamento para lavrar o Auto de Infração, desconsiderando os termos do requerimento da empresa, teria compreendido a incorreção da concessão.

Aduz que, na Autorização Provisória (e-PTA nº 45.000018608-79), a redação citava apenas os Capítulos 12 e 21, conforme fora solicitado pela Impugnante. Todavia, quando foi concedido o Regime definitivo, teria ocorrido um erro de redação por parte da SEFAZ/MG, uma vez que não teria sido especificado corretamente os capítulos, e conseqüentemente os produtos que foram requeridos.

A Impugnante lista os produtos com os respectivos itens/capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para os quais entende que não deva ser exigido o ICMS/ST, por não terem sido por ela requeridos no Regime Especial para fins da sistemática de substituição tributária, quais sejam: itens 58, 66 e 75 do Capítulo 10 – Materiais de Construção; item 24 do Capítulo 1 – Autopeças; e item 10 do Capítulo 8 – Ferramentas.

Defende que, em relação aos produtos enquadrados nos citados itens, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST seria do destinatário localizado no estado de Minas Gerais, visto que não há protocolo entre os estados de Minas Gerais e Santa Catarina para tal finalidade.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Registre-se que a autuação fiscal se deu a partir de 10/03/21, quando Contribuinte tomou ciência do Regime Especial definitivo.

Cabe destacar que a Impugnante declara que teve ciência de que o Regime Especial foi deferido em relação às mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, tendo afirmado que “*tal fato não pareceu um problema naquele momento*”.

Nesse ponto, cabe destacar as normas que regulamentam a concessão de Regime Especial, previstas no RICMS/02 e no RPTA:

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 181. Os regimes especiais de tributação disciplinam, na forma estabelecida nos Anexos IX e XV, procedimentos a serem adotados pelos contribuintes, relativamente ao cumprimento de suas obrigações atinentes ao imposto.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo Superintendente de Tributação.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, na hipótese de contribuinte situado em outra unidade da Federação

§ 2º Na hipótese de pedido de regime especial realizado por contribuinte situado em outra unidade da Federação para atribuir-lhe, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, o titular da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização poderá autorizar, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pelo interessado.

(Grifou-se).

Verifica-se que, nos termos do § 2º do art. 2º do Anexo XV, do RICMS/02, foi concedido ao Contribuinte situado em outra unidade da Federação o regime especial, em caráter provisório, o qual vigorou até a data da ciência do Regime Especial definitivo.

Em fase de análise para decisão sobre o deferimento, foi emitido o parecer fiscal sobre o regime especial requerido, no qual destacou o Fisco (Anexo 7) que “*conforme disposto no inciso I do art. 42 do Decreto 47.314/2017, a partir do dia 1º de fevereiro de 2018, a atribuição da responsabilidade por substituição tributária, por meio de regimes especiais concedidos a contribuintes situados em outras unidades da Federação, estende-se a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS em relação às quais a unidade federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face disso, o regime especial deferido, observou o previsto no inciso I do art. 42 do Decreto nº 47.314/17, *in verbis*:

Decreto nº 47.314/17

Art. 42 - Relativamente aos regimes especiais de atribuição da responsabilidade por substituição tributária concedidos a contribuintes situados em outras unidades da Federação, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, a partir do dia 1º de fevereiro de 2018, será observado o seguinte:

I - a atribuição da responsabilidade se estende a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS em relação às quais a unidade federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo;

II - o prazo para o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária será até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída da mercadoria.

(Grifou-se).

Confira-se o teor dos arts. 1º e 2º do Regime Especial - PTA nº 45.000018608-79:

PTA nº 45.000018608-79

O SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 2º da Parte 1 do Anexo XV do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e de acordo com o parecer da Assessoria da Divisão de Regime Especial, CONCEDE o seguinte REGIME ESPECIAL:

Art. 1º - Fica atribuída aos estabelecimentos do contribuinte acima identificados, doravante denominados WEG DRIVES & CONTROLS, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, cujo âmbito de aplicação da substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Art. 2º - O imposto devido por substituição tributária será apurado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento da WEG DRIVES & CONTROLS e recolhido em documento de arrecadação distinto, no prazo previsto na legislação, em agência bancária autorizada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Cumpra salientar que o regime especial é um ato normativo expedido pela autoridade administrativa competente para atender às peculiaridades do interessado no que se refere às operações ou prestações envolvidas e nas hipóteses previstas no regulamento do tributo.

Nos termos do art. 58 do RPTA, o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar. Confira-se:

RPTA

Art. 57. O regime especial concedido:

I - não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária e não expressamente excepcionadas;

II - não dispensa o sujeito passivo da observância da legislação relativa a tributos federais ou municipais;

III - poderá ter sua aplicação condicionada a pedido de adesão de contribuinte envolvido na operação.

Parágrafo único. O Regime Especial estabelecerá os requisitos e as formalidades para o pedido de adesão.

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare.

(Grifou-se).

Assim sendo, não se pode acatar a alegação da Defesa de que houve erro na concessão do regime, uma vez que, tendo conhecimento do seu teor, o Contribuinte não apresentou renúncia ao referido regime, estando obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas.

Portanto, não se pode excluir as mercadorias apontadas pela Impugnante na planilha de defesa, identificadas com a justificativa 3, visto que a substituição tributária se aplica a **todas as mercadorias** relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme especificado no Regime Especial válido e vigente no período autuado, o qual está de acordo com o disposto no inciso I do art. 42 do Decreto nº 47.314/17.

Noutra toada, a Impugnante alega que, mediante o procedimento fiscal, entendeu o Auditor Fiscal que a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, nos termos do referido Regime Especial, considerando que as mercadorias eram destinadas à contribuintes varejistas/atacadistas situados no estado de Minas Gerais, fundamentando a cobrança única e exclusivamente no CNAE principal das empresas adquirentes.

Alega que grande parte das operações não estão sujeitas ao recolhimento por meio de substituição tributária, pois, majoritariamente, se referem a produtos destinados a industrialização.

Destaca o Convênio ICMS nº 142/18, que entrou em vigor em 01/01/19, o qual dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes, revogando os Convênios anteriores que tratavam da mesma matéria.

Aduz que o inciso III da Cláusula Nona do referido Convênio estabeleceu que bens e mercadorias destinados à estabelecimento industrial, a serem utilizados em processo de industrialização como matéria-prima, não estão mais inseridos no regime de substituição tributária. Ou seja, o novo Convênio estabelece claramente que mercadorias utilizadas como insumo em processo produtivo, desde que o estabelecimento fabricante não comercialize o mesmo bem ou mercadoria, não estão sujeitas a incidência do ICMS/ST, que seria o caso das operações que se relacionam com a presente justificativa (justificativa 1 da planilha anexa à impugnação).

Alega que a autoridade fiscal se limitou a interpretar o CNAE principal das destinatárias, sem se ater as especificidades de cada operação, ou até solicitar documentos complementares que dariam substrato as alegações da Impugnante, agindo sem respaldo jurídico, baseando a cobrança em mera presunção.

Afirma que entre os diversos CNAEs secundários das destinatárias, verifica-se a atividade de fabricação, não sendo o argumento narrado suficiente para fundamentar o lançamento tributário.

Defende que, em face disso, a cobrança de valores a título de substituição tributária seria indevida, e *“mesmo que assim não fosse, no caso concreto implicaria em automático direito de restituição dos valores antecipados por conta da substituição tributária progressiva, uma vez que não se consumou o fato gerador presumido”*.

Para sustentar suas alegações traz documentos anexos, com os quais entende estar comprovado o destino das operações realizadas, *“todas voltadas ao processo de industrialização das destinatárias (CFOP 2.101), sem qualquer operação subsequente, conforme documentos comprobatórios anexos, os quais foram fornecidos pelas adquirentes das mercadorias por amostragem”*.

Por seu turno, afirma o Fisco, em sua manifestação fiscal, que a Impugnante apresentou, em sua defesa, inicialmente, 18 (dezoito) arquivos, denominados “Evidências”, sendo eles:

- Evidências 04, 06, 08, 14, com apresentação de DAE de pagamento feito pelos destinatários, devidamente acatadas e retiradas do trabalho fiscal, conforme consta no Relatório Fiscal/Contábil- Retificação. A exceção ficou na Evidência 06, pois o DAE de pagamento do ICMS/ST das NF-e nº 2856745 e nº 2126308 foram realizados somente em 30/06/23, após a lavratura do Auto de Infração em tela;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as Evidências 1, 2, 3, 5, 9, 10, 11, 15, 16, 17 e 18, com apresentação de supostas cópias do Registro de Entrada dos destinatários;
- na Evidência 12, anexaram somente o *print* do CNAE Fiscal, de 12 (doze) empresas;
- na Evidência 13, anexou-se uma alteração contratual do destinatário, datada de 22/06/22, sem nenhuma explicação.

Pontua o Fisco que o trabalho fiscal consistiu na análise das atividades fiscais de mais de 1.200 (mil e duzentos) destinatários mineiros. Destes, somente 108 (cento e oito) destinatários mineiros, conforme Anexo 4-A, fizeram parte da autuação fiscal, pois todos possuem como CNAE Fiscal principal a atividade voltada para atacado/varejo relacionados com materiais elétricos, CNAE FISCAL 46.73-7/00 e 4742-3/00, entre outros.

Assevera que, para a definição de um estabelecimento considerado industrial, utiliza-se o seu código de atividade fiscal (CNAE Fiscal) da sua principal atividade. Tal entendimento encontra respaldo no art. 101 do RICMS/02, o qual preceitua que a atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA) e não por livre deliberação do contribuinte.

Refuta o argumento de defesa que sugere que, para configurar a substituição tributária deveria se analisar se o destinatário mineiro de fato possui atividade industrial, independente do registro do seu código de atividade principal, havendo assim, uma inversão da ordem no instituto da substituição tributária. Se assim o fosse, deveria o Fisco verificar se todos os mais de 1.200 (mil e duzentos) destinatários mineiros exercem realmente atividade de industrial, inclusive aqueles que possuem o CNAE Fiscal principal de atividade industrial, o que perderia o sentido do citado instituto.

Destaca que, caso houvesse uma destinação posterior por parte do destinatário, caberia a ele creditar-se da operação, não gerando assim nenhum ônus tributário. Além do mais, caso a atividade da empresa fosse diversa da sua classificação cadastral no CNAE Fiscal principal, a empresa destinatária mineira, no caso, em tela, teria a obrigação de solicitar a sua alteração cadastral, conforme prevê o art. 109 do RICMS/02, observado os termos da Portaria SRE nº 055/08.

Ressalta que, dos 108 (cento e oito) destinatários mineiros, conforme Anexo 4-A, somente para 13 (treze) contribuintes destinatários, a Impugnante apresentou cópias de Registro de Entrada, com um suposto indicativo de uso para industrialização dos produtos (CFOP 2.101), que, não obstante, poderia ser parcial perante o total de aquisições. Também foram apresentados pagamentos realizados pelos destinatários de 06 (seis) empresas, sendo 05 (cinco) acatadas, conforme exposto acima. Quanto aos outros 89 (oitenta e nove) destinatários mineiros, não houve apresentação de nenhum elemento, diverso do *print* do CNAE Fiscal (Evidência 12), disponível no site da Secretaria da Receita Federal ou alteração contratual sem explicação plausível (Evidência 13).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe, inicialmente, pontuar que não há discussão no tocante ao disposto no inciso III da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 142/18, quanto ao fato de não se aplicar a substituição tributária nas saídas de bens e mercadorias destinados para emprego no processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria. Confira-se:

Convênio ICMS nº 142/18

Cláusula nona. Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

(...)

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

(Grifou-se).

Registre-se que o Anexo XV do RICMS/02, reproduz o citado dispositivo previsto no Convênio ICMS nº 142/18:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

No caso em discussão, a divergência se dá no tocante ao fato de o Fisco ter considerado os destinatários das mercadorias como atacadistas e varejistas, com base na informação contida no CNAE-F dos contribuintes, constantes do Cadastro de Contribuintes do ICMS, enquanto a Impugnante alega que tal procedimento não teria amparo legal.

Constata-se correto o procedimento fiscal em face do disposto na legislação que rege a matéria.

Insta observar que o art. 101 do RICMS/02 prevê que a principal atividade econômica do contribuinte será determinada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

Nos termos do parágrafo único do art. 101 do RICMS/02, para fins de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais deverá ser informada a atividade principal do estabelecimento, classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1264, de 11 de outubro de 1994.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto Federal nº 1264/94

Art. 101. A principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte será classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), constante do Anexo XIV.

Parágrafo único. A atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1.264, de 11 de outubro de 1994.

(Grifou-se)

De acordo com o referido dispositivo, ainda que o contribuinte pratique atividades diversas (comerciais, industriais e prestação de serviço), será tomada como base, a principal delas, assim entendida aquela que seja a mais representativa do contribuinte, segundo o roteiro da codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA) e de acordo com o CNAE constante do Anexo XIV do RICMS/02.

Esse entendimento encontra-se exposto em diversas Consultas de Contribuintes. Cita-se a título de exemplo: 037/2023; 062/2023; 176/2022; 156/2022, 231/2020 e 102/2020. Transcreve-se por oportuno o entendimento exposto em uma dessas Consultas:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 037/2023

RESPOSTA:

(...)

Conforme disposto no art. 101 do RICMS/2002, para caracterização da atividade do estabelecimento, ainda que se pratiquem atividades diversas (comerciais, industriais e prestação de serviço), será tomada como base a principal delas, assim entendida aquela que seja a mais representativa do contribuinte, segundo o Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), regido pelas disposições contidas no Decreto Federal nº 3.500, de 9 de junho de 2000. Neste sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 176/2022 e 156/2022.

Note-se que o art. 101 do RICMS/02, acima citado, se refere à atividade principal do contribuinte, que é aquela que constará de seu CNAE, portanto, no caso de operações destinadas a contribuinte com CNAE de comércio atacadista e varejista, presume-se que haverá operação subsequente com a mesma mercadoria, devendo, portanto, ser observada a regra prevista no citado Regime Especial, consoante o art. 2º do Anexo XV do RICMS/02.

Assim sendo, não tem o condão de afastar a exigência do ICMS/ST nas operações com destinatários cujo CNAE-F seja de varejista ou atacadista, os documentos trazidos pela Defesa, quais sejam, os *prints* de telas de consultas ao CNPJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(com atividades secundárias) e cópias de livros Registro de Entrada dos destinatários, com CFOP 2.101 para as notas fiscais objeto da presente autuação.

Noutra toada, alega a Impugnante, por meio da justificativa 2 da planilha acostada, que alguns produtos não se enquadram nas descrições previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme se verifica do entendimento fundamentado em Soluções de Consulta da própria SEF/MG.

Insta informar que no tocante a essa alegação, o Fisco acatou parcialmente os argumentos da Defesa, conforme será exposto a seguir.

Foram acatados e excluídos da apuração todas as mercadorias enquadradas nas NCMs 3919.9090; 4016.99.90; 7326.90.90 e 7616.99.00, restando superadas as discussões sobre elas.

Em relação às mercadorias enquadradas na NCM 3926.9090, as quais, segundo a Impugnante, são componentes de plástico utilizados em “bornes”, sem as partes metálicas que fazem a ligação elétrica, sem qualquer relação com materiais de construção e congêneres, foram excluídos pelo Fisco parte das mercadorias, relacionadas no quadro constante do Relatório Fiscal/Contábil – Retificação.

Informa o Fisco que foram excluídos os itens com a descrição de BORNES, pelo fato de a Impugnante ter caracterizado com um conector de cabos utilizados em diversas aplicações eletrônicas, incluindo painéis e quadros elétricos.

No tocante aos demais itens classificados na NCM 3926.9090, foram mantidas as exigências, visto que se enquadram no item 20.1 do Capítulo 10 do Anexo XV do RICMS/02.

RICMS/02 - Anexo XV

Parte 2

10 - Materiais de Construção e Congêneres

Efeitos de 1º/01/2016 a 07/11/2022 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015

(...)

3926.90 Outras obras de plástico, para uso na construção 10.1 45

Em relação às mercadorias enquadradas na NCM 8538.90.90, alega a Impugnante que tais produtos são partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 8537, e não como partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 8535 e 8536, como previsto no item 69.0 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pois não se trata de mercadorias de uso especificamente automotivo.

Sustenta que os materiais listados são partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 8537, dessa forma, não estão sujeitos a substituição tributária, visto que não se enquadram na descrição disposta no RICMS/02 (Anexo XV, Parte 2, Capítulo 12, Item 5.0).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acatando parcialmente a alegação da Impugnante, o Fisco excluiu da apuração os itens relacionados no quadro de págs. 04/05 no quadro constante do Relatório Fiscal/Contábil – Retificação (unidade de expansão digital, unidade de expansão analógica e porta QDW02P).

Esclarece o Fisco que os demais produtos citados na lista com o NCM 8538.90.90 foram considerados sujeitos ao ICMS/ST, porque são partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 8535 e 8536. Inclusive houve destaque do ICMS/ST para esses produtos em outras operações realizadas pela Impugnante, conforme exemplos que traz às págs. 21/24 da Manifestação Fiscal. São eles: Kit de barra terra e neutro para quadro de distribuição; Manopla para porta painel.

Insta destacar que, contrariamente à alegação da Impugnante, os itens encontram-se descritos no item 5.0 do Capítulo 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em todo o período autuado:

RICMS/02 - Anexo XV

Parte 2

12.MATERIAIS ELÉTRICOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

Efeitos de 1º/01/2016 a 07/11/2022 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:
12.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Paraná (Protocolo ICMS 198/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 198/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 198/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 198/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 39/09)

3.0	12.003.00	8535	Aparelhos para interrupção, seccionamento, proteção, derivação, ligação ou conexão de circuitos elétricos (por exemplo, interruptores, comutadores, corta-circuitos, para-raios, limitadores de tensão, eliminadores de onda, tomadas de corrente e outros conectores, caixas de junção), para tensão superior a 1.000V, exceto os de uso automotivo	12.1	40
4.0	12.004.00	8536	Aparelhos para interrupção, seccionamento, proteção, derivação, ligação ou conexão de circuitos elétricos (por exemplo, interruptores, comutadores, relés, corta-circuitos, eliminadores de onda, plugues e tomadas de corrente, suportes para lâmpadas e outros conectores, caixas de junção), para uma tensão não superior a 1.000V; conectores para fibras ópticas, feixes ou cabos de fibras ópticas; exceto "starter" classificado na subposição 8536.50 e os de uso automotivo	12.1	40
5.0	12.005.00	8538	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 8535 e 8536	12.1	40

Registra-se, ainda, que foram excluídas as exigências relativas às notas fiscais para as quais a Impugnante apresentou comprovantes de recolhimento efetuado pelo destinatário, notas fiscais de devolução e de retorno de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também foram posteriormente acatados os recolhimentos efetuados pelo destinatário mineiro relativos às NFes nºs 2856745 e 2126308, realizados em 30/06/23, após a lavratura do Auto de Infração, sendo decotado do crédito tributário o valor do ICMS/ST respectivo.

Portanto, considerando as reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco, corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I do mesmo dispositivo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

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;

(...)

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.

Não há que se falar em ilegalidade na aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II 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 efetuado pela Autuada, sendo agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do § 2º do mesmo artigo. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada), inciso XXXVII, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante manifesta-se contra a incidência de juros sobre a multa de revalidação sob o argumento de que, enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário, não há como perdurar a pretensão do Fisco em exigir juros incidentes sobre a multa aplicada. Assim, a multa de ofício (multa de revalidação) só se configuraria como devida após decisão final no âmbito administrativo.

Insta esclarecer que a exigência da multa de revalidação em questão, embora ocorra somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(Grifou-se)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880/97

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se).

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, somente em relação à multa isolada o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre a multa de revalidação incidente.

Quanto à alegação de que as multas impostas são confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo 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 RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 1821/1832 e 2008/2017, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Alexandre Périssé de Abreu e Pedro Henrique Alves Mineiro.

Sala das Sessões, 08 de agosto de 2024.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D