

Acórdão: 4.684/16/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000252787-61
Recurso de Revisão: 40.060141166-55
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Mineração Lapa Vermelha Ltda
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a entrada de insumos empregados em mercadoria, cuja subsequente saída ocorreu ao abrigo da isenção do imposto prevista no item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Crédito do imposto vedado nos termos do art. 31, inciso II da Lei nº 6.763/75. Irregularidade apurada após análise fiscal da denúncia espontânea apresentada pela Recorrida, por meio da qual foram efetuados os estornos dos referidos créditos do imposto em valores menores do que o devido. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser ajustada a apuração realizada pelo Fisco, para que seja dela expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na manipulação de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00). Deve ser excluída, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei). Reformada em parte a decisão anterior.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/04/12 a 31/05/14, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadorias, cuja subsequente operação se deu sob o abrigo da isenção do imposto (Planilha 02, Anexo 2).

Explica a Fiscalização que as irregularidades foram apuradas mediante conferência do Termo de Autodenúncia formador do PTA nº 05.000243531-68, dos arquivos eletrônicos transmitidos à Fiscalização pela Autuada – SPED-FISCAL e de notas fiscais eletrônicas emitidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.117/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para que seja: 1) expurgado o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluída a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei), 3) na apuração do percentual das saídas, seja aplicado o índice apurado considerando a proporção em relação aos valores totais das saídas de mercadorias, e não em relação às toneladas de produtos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam parcialmente procedente nos termos do Parecer da Assessoria, que propôs os itens 1 e 2, acatados na decisão da Câmara.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, no voto vencido do Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira foram, juntamente com grande parte do acórdão recorrido, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/04/12 a 31/05/14, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a insumos aplicados na industrialização de mercadorias, cuja subsequente operação se deu sob o abrigo da isenção do imposto (Planilha 02, Anexo 2).

Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Repisa-se, que as irregularidades foram apuradas mediante conferência do Termo de Autodenúncia formador do PTA nº 05.000243531-68, dos arquivos

eletrônicos transmitidos à Fiscalização pela Recorrida – SPED-FISCAL e de notas fiscais eletrônicas emitidas.

A Fiscalização, discordando da metodologia adotada, refez a apuração do referido estorno de créditos do imposto, conforme metodologia que será adiante detalhada, apurando, ainda, créditos do imposto a estornar, além daqueles estornados espontaneamente pela empresa.

Ao questionar a acusação de aproveitamento indevido de créditos relativos às operações subsequentes não isentas, a Recorrida tenta demonstrar o engano do levantamento fiscal em razão da adoção de parâmetros e classificações que, segundo ela, estariam equivocados por não serem legal e contabilmente adequados para realizar a apuração dos índices e valores anotados pela Fiscalização em seu trabalho.

Primeiramente, contesta o método utilizado pela Fiscalização no cálculo dos índices mensais de estorno proporcional dos créditos de ICMS, sustentando que as saídas da cal – operações tributadas – não deveriam ter sido consideradas, uma vez que o estabelecimento filial não produz esse produto, mas o recebe do estabelecimento matriz e a embarca no terminal ferroviário ali existente para remetê-la aos seus clientes, sem que ela sequer permaneça em seu estoque.

Por conseguinte, alega que nenhum insumo adquirido pela filial se aplica às operações com a cal, mas são inteira e exclusivamente aplicados no beneficiamento do calcário cominuído.

Ora, sob tal argumento concluir-se-ia pela total impossibilidade do aproveitamento dos créditos vinculados aos insumos adquiridos pela filial. Uma vez que todo ele é destinado ao beneficiamento da pedra calcária – cuja saída é isenta – não se pode permitir que qualquer fração daquele crédito de ICMS possa ser aproveitado.

Contudo, não obstante o conhecimento e controle que a Recorrida detém sobre o seu próprio negócio e o benefício que sua afirmação traz para a certeza da correção da autuação fiscal, mas em atenção aos fatos e ao princípio da verdade real – informativo do Processo Tributário Administrativo – é forçoso reconhecer o dispêndio de insumos na atividade de recepção e despacho da cal, desempenhada pela filial.

Ainda que em proporções menores que aquelas observadas no beneficiamento da pedra calcária, a filial despense insumos com a cal (tributada) até o seu despacho nos vagões que adentram ao terminal ferroviário situado dentro do seu estabelecimento.

Assim, esse insumo utilizado não pode ter o crédito de ICMS vinculado à sua aquisição estornado, uma vez que o seu uso está relacionado a operações de saídas de um produto debitado pelo imposto, a cal.

Dessa maneira, corretamente agiu a Fiscalização ao reconhecer o direito ao creditamento daquele ICMS para o contribuinte, promovendo tão somente o estorno dos insumos vinculados ao tratamento do produto cuja saída é isenta do imposto, a brita calcária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante mencionar a determinação, pela Câmara *a quo* (doc. fls. 247), da realização de diligência, e em atendimento a Fiscalização colacionou às fls. 754/759, os seguintes demonstrativos:

- *“Relação de saídas usadas no cálculo da proporção do estorno nas entradas de insumos e para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas e CST vinculado ao produto”;*

- *“Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – produto calcário britado (brita) - quadro resumo por CST - quantidade comercializada por CST/valor do produto por CST”;*

- *“Saídas usadas no cálculo da proporção do estorno de entradas de insumos para a produção de calcário britado (brita) com saídas isentas – produto calcário britado (brita) - quadro resumo por CST – base de cálculo por CST/ICMS por CST”;*

Destaca a Fiscalização que as informações apresentadas nos quadros acima refletem os dados e classificações efetuadas pela Recorrida e declaradas à SEF/MG por meio dos arquivos eletrônicos.

Na tese de defesa apresentada foi objeto de questionamento a metodologia utilizada pela Fiscalização para o estorno dos créditos em contrapartida a que foi adotada pela Recorrida, conforme autodenúncia, nos seguintes termos, em síntese:

- que constatou saídas de brita – NCM/SH 25210000, em operações internas, sob o abrigo da isenção prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 (classificadas no CST- 40 da Tabela B – Tributação pelo ICMS – Ajuste SINIEF 06/00), sem ter promovido o estorno dos créditos de imposto referentes a entradas de insumos, na proporção daquelas saídas isentas em relação ao total de saídas promovidas pelo estabelecimento;

- e, para regularizar o descumprimento da referida obrigação principal, fez a apuração do imposto, expurgou os créditos de ICMS apropriados indevidamente e recolheu as diferenças do imposto não pago no período de junho de 2012 a maio de 2014;

- após calcular os valores do imposto devido com as correções legais, procedeu à denúncia espontânea do fato à repartição fiscal (PTA nº 05.000243531-68), eximindo-se, assim, da possibilidade de ser penalizada em virtude da infração, nos termos do disposto no art. 138 do CTN;

- ao conferir a referida denúncia por ela apresentada, a Fiscalização adotou diferente método de cálculo para apuração dos valores não recolhidos, método esse que se revelou equivocado diante dos rígidos conceitos da escrituração fiscal/contábil e sem o devido amparo legal. E a adoção desse método acarretou a majoração indevida dos valores do ICMS não recolhido;

- que o trabalho fiscal segregou as operações praticadas dividindo-as em: (i) cal virgem (tributado) – NCM/SH 2521000 e (ii) calcário tributado/brita (isento) – NCM/SH 2521000;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foram relacionadas pela Fiscalização todas as mercadorias comercializadas classificadas na NCM/SH 2521000 como se fossem calcário tributado/brita (isento), incluindo como isentas operações com calcário cominuído tributadas e diferidas;

- destaca que a isenção do imposto prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02 contempla a saída interna de areia e brita. Cita conceitos desses materiais;

- diz que é fácil perceber que não é todo calcário cominuído comercializado que se classifica como brita;

- que houve um desacerto do trabalho fiscal, porque foram consideradas pela Fiscalização operações com calcário cominuído tributadas (CST 00) e operações com calcário diferidas (CST 51), como se tivessem sido realizadas sob a égide da isenção (CST 40) prevista no item 189 do Anexo I do RICMS/02;

- e que as operações com calcário tributadas (CST 00) e diferidas (CST 51) não ensejam o estorno dos créditos do imposto em exame;

- nas saídas de calcário cominuído, que é produto mineral, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização, praticou operações diferidas (CST 51), por força do item 32 do Anexo II do RICMS/02. E que, naqueles casos que não se poderia aplicar o diferimento do imposto, tribudou integralmente as saídas do calcário cominuído (CST 00);

- alega que não há previsão legal para que os índices mensais de estorno dos créditos do imposto sejam apurados pela relação entre as “quantidades toneladas” de mercadorias tributadas e isentas, como entendeu a Fiscalização;

- disserta sobre a legislação tributária pertinente à não cumulatividade do ICMS e ao estorno de créditos do imposto, sustentando que não é possível determinar, no momento da entrada, quais as mercadorias serão aplicadas na proporção das saídas isentas (e que isso ocorre somente na ocasião das saídas), visto que seu objetivo principal é a comercialização da cal com tributação integral;

- a proporção das operações de saídas mencionada pela LC nº 87/96 para o estorno de créditos do imposto em exame somente pode ser compreendido pelo valor fiscal/valor contábil, considerando que a estrutura fiscal de apuração do ICMS é balizada exclusivamente em “valores”, assim como os registros contábeis por força de lei. E, como o valor do ICMS é calculado sobre o valor da operação de circulação de mercadorias, o índice percentual (proporção) entre as saídas tributadas/diferidas e isentas deverá ser calculado com base nos valores totais dessas operações;

- explica que, para apuração dos valores denunciados, segregou os insumos que foram utilizados e aplicou o índice percentual, apurado entre a proporção dos valores das saídas de mercadorias tributas/diferidas e dos valores das saídas isentas. Entende ser esta a metodologia prevista na LC nº 87/96 para apuração do crédito de ICMS na proporção das saídas tributadas em relação às saídas isentas na hipótese de ativo imobilizado (art. 20, §5º);

Em relação à alegação defensiva de que foram computadas, na apuração fiscal das saídas de britas beneficiadas pela isenção, operações tributadas e diferidas é

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importante destacar que não consta do Auto de Infração qualquer acusação fiscal de que a Recorrida utilizou-se indevidamente do diferimento do imposto.

Lado outro, conveniente trazer à baila a seguinte resposta de Consulta de Contribuintes dada pela SUTRI/SEF/MG acerca da tributação do calcário britado:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 136/2015

PTA Nº: 45.000009150-17

CONSULENTE: Agrimig Calcário Agrícola Ltda.

ORIGEM: Arcos - MG

CONSULTA INEPTA - Com fundamento nos incisos I e II do *caput* e inciso II do parágrafo único, ambos do art. 43 do RPTA, declara-se inepta a presente consulta por não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, e por versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, que apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito, tem como atividade econômica principal a extração de calcário e dolomita e beneficiamento associado (CNAE 0810-0/04).

Informa que efetua a industrialização/beneficiamento e comercialização de sua própria produção, a qual seria composta dos seguintes produtos finais:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00 (castinas, pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras”;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00 (calhaus, cascalho, pedras britadas, dos tipos geralmente usados em concreto ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e silex, mesmo tratados termicamente);**

- **calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00 (castinas; pedras calcárias utilizadas na fabricação de cal ou de cimento), onde consta na TIPI - Seção V - Produtos Minerais - Capítulo 25 - Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento, nas considerações gerais que “as pedras desta posição são também utilizadas sob a forma de pós, como corretivo de terras. Esta posição não abrange,**

porém, as pedras britadas utilizadas em concreto (betão), para empedramento de estradas ou para balastro de vias férreas (posição 25.17)”.

Entende que seus produtos teriam o tratamento tributário nas operações internas em conformidade com o RICMS/02, conforme se segue:

- corretivo de solo - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos dos itens 25 e 33 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02;

- **calcário britado P-0, P-1, P-2, P-4 e P-7 (britas utilizadas na construção civil) - NCM 2517.10.00: operação isenta do ICMS nos termos do item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02;**

- **calcário britado P-3 e P-5 (pedra calcária utilizada na produção da cal) - NCM 2521.00.00: operação com diferimento do ICMS nos termos do item 32, subalínea “b.1”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.**

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Com base no informado na exposição, está correto o entendimento da Consulente no que diz respeito à tributação aplicada aos produtos mencionados?

2 - Caso esteja agindo de maneira divergente da tributação correta aplicável, como proceder nessas operações e qual o fundamento legal aplicável?

RESPOSTA:

Nos termos dos incisos I e II e parágrafo único do art. 43 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3/03/2008, deve ser declarada a inépcia da consulta que não descrever exata e completamente o fato que lhe deu origem, além de versar sobre disposição claramente expressa na legislação.

Verifica-se que a Consulente não descreve de forma específica sobre a operação que de fato realiza, mas apenas relaciona mercadorias que produz com a respectiva classificação e descrição da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

Cabe observar que a aplicação das disposições legais citadas relativas ao diferimento do pagamento do ICMS está condicionada ao tipo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatário da mercadoria, o que não foi explicitado pela Consulente.

Os dispositivos não deixam margem a dúvidas para sua interpretação. Tratam-se de disposições claramente expressas, inclusive no tocante às condicionantes nelas estabelecidas, que se forem observadas, poderão ser aplicadas relativamente às mercadorias relacionadas pela Consulente, conforme se segue:

Item	Hipótese/condições
25	Saída de adubo, simples ou composto, fertilizante, corretivo de solo e esterco animal, produzidos no Estado, para uso na agricultura bem como no melhoramento de pastagens.

Item	Hipóteses/condições
33	Saída de substância mineral submetida a processo de moagem ou pulverização, do estabelecimento extrator, com destino a: <ul style="list-style-type: none"> a) outro estabelecimento do mesmo extrator; b) estabelecimento de produtor rural para utilização como corretivo de solo.

Item	Hipóteses/condições
32	Saída, com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto, para fins de comercialização ou industrialização de: <ul style="list-style-type: none"> a) minério de ferro; b) substância mineral ou fóssil: <ul style="list-style-type: none"> b.1) em estado bruto ou submetida a processo de secagem, desidratação, desaguamento, filtragem, flotação, aglomeração, fragmentação, concentração, briquetagem, pulverização, homogeneização, levigação, pelotização ou acondicionamento; b.2) obtida por fiação, garimpagem ou cata, ou extraída por trabalhos rudimentares, hipótese em que o adquirente ou destinatário emitirá nota fiscal por ocasião do recebimento da mercadoria, entregando ao vendedor a 4ª (quarta) via ou cópia DANFE, facultado o acobertamento ou o acompanhamento do trânsito com os referidos documentos.
32.1	O diferimento previsto na alínea "a", quando a mercadoria não for destinada a estabelecimento de empresa extratora de minério de ferro, será autorizado mediante regime especial concedido pelo titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o contribuinte adquirente.
32.2	Para os efeitos de concessão do regime especial a que se refere o subitem anterior, a condição de estar em situação que permitiria a emissão de certidão de débitos tributários negativa para com a Fazenda Pública Estadual será exigida somente do destinatário do minério de ferro.

Item	Hipóteses/condições	Eficácia até
189	Saída, em operação interna, de areia e brita.	Indeterminada

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de junho de 2015. (Grifos foram acrescentados).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se depreende da resposta de consulta de contribuintes acima reproduzida, há previsão na legislação mineira do diferimento do pagamento do ICMS nas saídas de calcário britado, benefício este que está condicionado ao tipo de destinatário da mercadoria, o que não foi objeto de qualquer análise fiscal no presente lançamento para o afastamento do diferimento do imposto informado nas notas fiscais emitidas pela Recorrida.

A Fiscalização, ao detalhar as operações de saída de calcário britado que foram consideradas no presente lançamento como isentas, deixou demonstrado que, além das saídas de calcário britado que ocorreram com o diferimento do imposto (CST 51), também foram computadas como isentas operações que foram tributadas integralmente pela Autuada (CST 00).

Dessa forma, razão assiste à Recorrida quanto à alegação de que foram consideradas como isentas operações que ocorreram com diferimento do imposto e tributadas, em relação as quais não há que se efetuar estorno dos créditos do imposto relativos aos insumos adquiridos.

Assim, merece reparo a apuração fiscal para que sejam expurgados do presente lançamento o estorno dos créditos do imposto correspondentes a entradas de insumos empregados no tratamento de calcário britado, cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto e também em relação àquelas que foram tributadas integralmente pela Recorrida.

Relativamente à metodologia de cálculo dos créditos a serem estornados, a Fiscalização adotou procedimentos vinculados às aquisições de mercadorias e insumos, com base na proporção das quantidades de saídas de cada um dos produtos.

Passemos então a avaliar essa metodologia de cálculo e apuração do montante do crédito a ser estornado.

Ressalta-se que o estorno de créditos do imposto efetuado pela Recorrida, por meio do referido Termo de Autodenúncia, foi considerado na apuração fiscal.

O trabalho fiscal encontra-se demonstrado em seis anexos, da seguinte forma:

Anexo 1	Demonstração da apuração dos índices mensais aplicados no cálculo do estorno de créditos de ICMS – relação de notas fiscais de saídas de brita
Anexo 2	Apuração dos créditos de ICMS indevidos vinculados aos insumos – Consolidado Mensal
Anexo 3	Cópia do Termo de Autodenúncia n.º 05.000243531-68; cópia do Termo de Intimação n.º 002/2014 – cópia do expediente enviado pelo contribuinte em cumprimento à essa intimação.
Anexo 4	Livro Registro de Entradas contendo os registros do período autuado.
Anexo 5	Cópias de documentos fiscais de energia elétrica e de documentos fiscais de entradas.
Anexo 6	CD contendo todos os arquivos e documentos citados nos demais anexos e utilizados na confecção do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já citado, o estabelecimento filial não é minerador, destina-se a promover a saída/venda de aquisições dos produtos da matriz, que processa a extração e o beneficiamento do calcário, a adquirentes utilizando-se da via férrea.

Informa a Fiscalização que, a partir de 28/03/12, com a inclusão do item 189 na Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, pelo Decreto nº 45.946/12, as operações internas com brita passaram a ter o benefício da isenção do ICMS.

Assim, a Recorrida apresentou Termo de Autodenúncia (PTA nº 05.000243531-68), que integra o Anexo 3 (fls. 49/73), no qual consta o seguinte:

“A contribuinte constatou que promoveu saídas de britas em operações internas sob o abrigo da ISENÇÃO do item 189 do Anexo I, Parte Especial, do RICMS/02, contudo, não houve o estorno dos créditos de ICMS advindos das entradas na proporção dessas operações de saída.”

Conforme relatório fiscal de fls. 16/19 e as citadas planilhas elaboradas pela Fiscalização, observa-se que a partir da conferência dos dados constantes da autodenúncia apresentada pela Recorrida, o trabalho fiscal seguiu a seguinte metodologia:

- apuração das proporções mensais dos índices de estornos a serem aplicados, com base nas quantidades adquiridas de **calcário britado (“brita”), determinando o percentual relativo à quantidade de calcário britado destinado à saída com benefício da isenção** e o relativo **à quantidade de aquisição de cal virgem;**
- aplicação dos índices de estorno declarados pela própria Recorrida, a partir do mês de junho de 2012, e os apurados pela Fiscalização aos insumos com entradas a partir de 28/03/12 (data de início da isenção para a brita).

Conveniente destacar, inicialmente, que a denúncia espontânea é um instituto que permite ao contribuinte, antes de iniciada a ação fiscal, assumir a existência de descumprimento de obrigação acessória ou principal, seja ela dolosa ou culposa, permitindo que sejam afastadas as penalidades em relação ao recolhimento do tributo não adimplido ou quanto ao descumprimento de obrigação acessória. Seu suporte legal consta do art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A legislação estadual trata, de forma semelhante, a denúncia espontânea no art. 210 da Lei nº 6.763/75:

Art. 210. A responsabilidade por infração à obrigação acessória é excluída pela denúncia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espontânea acompanhada do pagamento do tributo, se devido, de multa de mora e demais acréscimos legais, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

§ 1º A obrigação acessória é a que tem por objeto as prestações positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação e fiscalização do imposto.

§ 2º Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionados com o período em que foi cometida a infração.

O art. 211 do mesmo diploma legal estabelece que a denúncia espontânea realizada em desacordo com as disposições previstas em lei ou regulamento é ineficaz, ou seja, não produz qualquer efeito:

Art. 211. O requerimento de denúncia espontânea será protocolado na Repartição Fazendária do domicílio do contribuinte, na forma e condições previstas em lei e regulamento, sob pena de sua ineficácia. (Grifou-se)

Já o art. 207 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA veda denúncia espontânea relacionada com o objeto e período de ação fiscal já iniciada:

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

No caso em exame, não obstante a denúncia ter sido apresentada antes do início da ação fiscal, verifica-se que ela foi apresentada sem o recolhimento da totalidade do imposto devido pela Recorrida, em razão da adoção de metodologia de apuração do estorno dos créditos do imposto que não se coaduna com a situação em exame, conforme se verá adiante.

Registra-se que a caracterização da denúncia espontânea está condicionada à confissão da irregularidade e ao pagamento da totalidade do imposto, quando devido, com multa e juros moratórios.

Assim, a denúncia espontânea apresentada pela Recorrida não produz efeitos para afastar a responsabilidade em relação ao imposto e acréscimos ora exigidos, uma vez que se encontra desacompanhada do pagamento da totalidade do ICMS e acréscimos legais, para produzir seus efeitos, ou seja, afastar a ação fiscal e a aplicação de penalidades a ela inerentes.

Não produzindo efeitos a denúncia espontânea supracitada, plenamente adequado, no caso, o lançamento das exigências de ICMS e das multas cominadas.

Quanto à apuração fiscal, depreende-se, das planilhas correspondentes a este item do lançamento, que foram efetuados os seguintes levantamentos/apurações para o estorno dos créditos do imposto proporcionais às saídas isentas de brita (demonstrativos de apuração encontram-se na íntegra nas mídias eletrônicas de fls. 165 e 760):

- na planilha de fls. 33/41 (Planilha 01-B), foram apuradas as saídas da cal virgem realizadas no período autuado (em toneladas);

- na planilha de fls. 22/32 (Planilha 01-A), foram apuradas as saídas de calcário britado realizadas no período autuado (em toneladas), cujas operações ocorreram com isenção, conforme afirmado pela Fiscalização;

- no demonstrativo de fls. 21 (Planilha 01), foi feita a apuração de todo o calcário comercializado mensalmente, determinando as respectivas proporções da cal e da brita em relação ao total vendido;

- nas planilhas de fls. 754/757 a relação total das saídas por tipo de produto;

- nas planilhas de fls. 758/759 os demonstrativos resumidos por CST.

Assim, a Fiscalização apurou a quantidade mensal de produtos vendidos por espécie, definindo os índices mensais para fins do estorno proporcional dos créditos apropriados.

Dessa forma, não merece prosperar o questionamento de que não há previsão legal para que os índices de estorno dos créditos do imposto sejam apurados pela relação entre as “quantidades toneladas” de mercadorias tributadas e isentas, conforme procedimento adotado pela Fiscalização.

Como se vê, a Recorrida entende que o critério por ela adotado, para apuração da proporção das operações de saídas que ensejam ou não o creditamento do imposto referente aos insumos adquiridos, para fins de estorno dos créditos em exame, somente pode ser compreendido pelo valor fiscal/valor contábil, considerando-se que a estrutura fiscal de apuração do ICMS é balizada exclusivamente em “valores”, assim como os registros contábeis por força de lei.

E no entendimento exposto, como o valor do ICMS é calculado sobre o valor da operação de circulação de mercadorias, o índice percentual (proporção) entre as saídas tributadas e isentas deverá ser calculado com base nos valores totais dessas operações e não em relação à tonelada dos produtos adquiridos, como entendeu a Fiscalização.

A Recorrida defende como correta a seguinte apuração: divide-se o valor total das saídas sem débito do imposto (operações isentas) pelo valor total das saídas ocorridas no período, e, em seguida, multiplica-se o percentual encontrado pelo total do ICMS creditado por ocasião das entradas de mercadorias e insumos para fins do estorno dos créditos indevidamente apropriados.

Sobre o tema, dispõe a Lei nº 6.763/75:

Art. 8º- As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios

celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

(...)

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

(Grifou-se)

No mesmo sentido, o RICMS/02, ao regulamentar o aproveitamento do crédito do imposto e suas vedações, assim dispõe:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento; (...)

Art. 72. Tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente.

Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de

estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

(...)

Art. 74. Nas hipóteses do inciso I do caput do art. 71 deste Regulamento, o estorno deverá ser efetuado no mesmo período da saída da mercadoria ou do bem.

Ressalta-se que as normas mineiras estão em consonância com as normas constitucionais que também determinam tal estorno, a saber:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

Da leitura desses dispositivos de forma integrada e sistemática pode-se concluir que não é faculdade do contribuinte o estorno dos créditos. Ele representa um dever expresso na Constituição Federal e nos arts. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso II do RICMS/02.

Entretanto, contrariando as supracitadas normas, especialmente o art. 32, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 71, inciso I do RICMS/02, a Recorrida manteve indevidamente o crédito de ICMS referente a aquisição de mercadorias e insumos, cujas saídas ocorreram ao abrigo da isenção.

E, por meio de denúncia espontânea, tentou sanar esse procedimento incorreto, o que não foi por ela efetuado a contento.

Observa-se que a regra geral acerca do estorno de crédito de ICMS, nos casos em que a operação posterior com a mercadoria que lhe deu origem seja efetuada

ao abrigo da isenção, está exposta no art. 72 do RICMS/02, cujo mandamento foi devidamente obedecido pela Fiscalização.

Na situação em análise, a cal adquirida pela Recorrida sofre a incidência do ICMS, e por essa razão, o crédito vinculado a sua aquisição e insumos é apropriado corretamente.

Mas esse não é o caso da brita comercializada em estado bruto, cuja saída é isenta. Como não há débito do ICMS nessa situação, os créditos envolvidos na aquisição e manipulação dessa brita pela Recorrida não podem ser apropriados.

Considerando que não é possível determinar previamente a destinação dos produtos que a empresa adquire, uma vez que os insumos são utilizados de forma indiscriminada tanto para a manipulação da cal (saída tributada), quanto para a da brita a ser vendida em seu estado bruto (saída isenta), é acertado ponderar o aproveitamento dos créditos de ICMS em razão da relação entre as quantidades envolvidas nas duas situações.

Do contrário, adotar o valor monetário das saídas dos produtos adquiridos e insumos despendidos, metodologia defendida pela Recorrida, traria grave distorção ao cálculo, uma vez que nesse valor entram variáveis que de forma alguma mantêm qualquer relação com o crédito apropriado, tais como custos específicos da etapa de manipulação, e, sobretudo, a margem de valor de agregação ao preço, utilizada para cobrir despesas, impostos e lucros, cujos valores se diferenciam entre os produtos comercializados.

Nesse contexto, variáveis como oscilações mercadológicas dos produtos vendidos poderiam em determinada época sazonal alterar desproporcionalmente o índice apurado não retratando com fidedignidade os corretos valores a estornar. Já a apuração pelas quantidades, reportam ao que efetivamente saiu para se chegar à parcela que não deveria ter entrado com o crédito do imposto.

Conclui-se, então, que a metodologia utilizada pela Fiscalização é a mais adequada para o presente caso.

Assim, não cabem aqui as alegações de violação dos direitos constitucionais citados pela Recorrida, precipuamente, do princípio da não cumulatividade que encontra, na hipótese tratada nos autos, limitação no próprio texto constitucional, uma vez que o crédito de ICMS estornado alcança apenas aquela parcela dos valores do crédito vinculada àquela parte/quantidade dos produtos adquiridos e dos insumos despendidos na manipulação da brita que tem a posterior saída beneficiada com a isenção.

O estorno não impede que os débitos devidos pelas demais saídas de mercadorias sejam compensados com os créditos de ICMS vinculados às parcelas de insumos e produtos destinados à comercialização de mercadorias efetivamente tributadas.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao estornar os créditos do imposto em relação à quantidade de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram

sem incidência do imposto, encontra guarida em outros lançamentos aprovados por este Conselho de Contribuintes. Examina-se:

ACÓRDÃO: 20.620/14/2ª

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA OVOS FÉRTEIS, CUJAS SAÍDAS OCORRERAM SOB O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 11 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, § 1º C/C ART. 32, INCISO IV DA LEI Nº 6.763/75 E ARTS. 70, § 1º E 71, INCISO IV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

OS DADOS UTILIZADOS NO LEVANTAMENTO FORAM EXTRAÍDOS DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS TRANSMITIDOS PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE – SINTEGRA, DA SEGUINTE FORMA:

1 – IDENTIFICAÇÃO DAS AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS PARA ACONDICIONAMENTO DE OVOS FÉRTEIS, ATRAVÉS DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (REGISTRO 54);

2 – LEVANTAMENTO, MEDIANTE A IDENTIFICAÇÃO FEITA NO ITEM ANTERIOR, DA RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE EMBALAGEM, CONTENDO VALOR DAS BASES DE CÁLCULOS E VALOR DO ICMS CREDITADO POR OCASIÃO DA ENTRADA DESSAS MERCADORIAS, POR DOCUMENTO E CONSOLIDAÇÃO POR MÊS DE APURAÇÃO;

3 – IDENTIFICAÇÃO DAS SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS E EMBALAGENS, **MEDIANTE ANÁLISE DO REGISTRO DE ITENS DE NOTAS FISCAIS (CD CONSTANTE DO ANEXO 6)**, E CONSOLIDAÇÃO DESSAS SAÍDAS CONFORME O REGIME DE TRIBUTAÇÃO;

4 – APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE SAÍDAS DE OVOS FÉRTEIS ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS, CONFORME CONSOLIDADO ELABORADO NO ITEM ANTERIOR E CÁLCULO DO ICMS A ESTORNAR.

A PARTIR DESSAS INFORMAÇÕES, FORAM OBTIDOS OS PERCENTUAIS DE ESTORNO DAS SAÍDAS CONFORME SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA, E AO FINAL, O PERCENTUAL MÉDIO A SER APLICADO SOBRE O TOTAL MENSAL DE CRÉDITO DE AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM MODIFICAÇÃO DA TÉCNICA DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, MAS SIM DE APLICAÇÃO DA REGRA VIGENTE, NO SENTIDO DE SE ADMITIR O CRÉDITO DE ACORDO COM A PROPORCIONALIDADE DAS SAÍDAS TRIBUTADAS.(GRIFOS ACRESCIDOS).

(...)

ACÓRDÃO: 4.436/15/CE

(...)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ISENÇÃO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE – ZONA FRANCA DE MANAUS. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS ORIGINADO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS AO ABRIGO DA ISENÇÃO NOS TERMOS DO ITEM 50 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 31, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

O PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS A SEREM ESTORNADOS, BEM COMO DO IMPOSTO A SER RÉCOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO FOI ASSIM TRATADO:

- LEVANTAMENTO DA SAÍDA DE TODOS OS PRODUTOS COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM), POR MEIO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SINTEGRA E SPED (PLANILHA 1);
- LEVANTAMENTO DAS ENTRADAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO, ANTERIORES ÀS SAÍDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS, ATÉ NO MÍNIMO O TOTAL DE TAIS SAÍDAS, TANTO AS TRIBUTADAS QUANTO AS DIFERIDAS, COM A APURAÇÃO POR PRODUTO, **COM AS QUANTIDADES QUE ENCERRARAM O DIFERIMENTO E AS QUANTIDADES A TEREM OS CRÉDITOS ESTORNADOS** (PLANILHA 2);
- APURAÇÃO DO PREÇO UNITÁRIO DA ENTRADA MAIS RECENTE, COM BASE NA PLANILHA 2, PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS DIFERIDAS (PLANILHA 3), DE ACORDO COM O DISPOSTO NA ALÍNEA “A” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02;
- PARA AS SAÍDAS PARA A ZFM COM ENTRADAS COM APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, COM BASE NA PLANILHA 2, FOI APURADO O VALOR DO CRÉDITO A SER ESTORNADO PROPORCIONAL ÀS ENTRADAS TRIBUTADAS (PLANILHA 4).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FOI ELABORADA A PLANILHA 5 COM O CÁLCULO DO ICMS A SER ESTORNADO, E A MULTA ISOLADA;

- FOI APURADO AINDA O VALOR DO ICMS A SER RECOLHIDO EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DO DIFERIMENTO (PLANILHA 6). TODAS AS PLANILHAS COM AS RESPECTIVAS APURAÇÕES CONSTAM DO CD DE FLS. 29 DOS AUTOS. (GRIFOU-SE).

Como se depreende dos dispositivos legais acima transcritos, não procedem as alegações da Recorrida no que tange à suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento ora questionado. Assim, não há também que se falar em ofensa ao princípio da legalidade.

E, diferentemente do que foi externado pela Recorrida, não há, nos dispositivos legais por ela mencionados, qualquer mandamento acerca da metodologia a ser adotada para a apuração do estorno dos créditos em exame.

Conveniente destacar que os créditos do imposto objeto deste item do lançamento não se referem à entrada de ativo imobilizado, relativo ao art. 20, § 5º da LC nº 87/96 reproduzido pela Recorrida em sua peça defensiva.

No caso dos créditos de bens de Ativo Permanente, existe uma fórmula de cálculo específica prevista pela legislação, diferente da regra geral que ora se abordou, a qual deve ser aplicada ao presente caso.

Verifica-se do exposto que a metodologia de estorno dos créditos adotada pela Fiscalização é um procedimento tecnicamente idôneo, largamente utilizado nas auditorias fiscais para se apurar o valor do imposto a ser estornado.

Por fim, cotejando a situação fática dos autos – estorno de crédito de ICMS apropriado indevidamente em razão de saída posterior ao abrigo da isenção – com a descrição da penalidade exigida, verifica-se melhor subsunção com aquela estabelecida no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, na medida em que ela descreve *ipsis litteris*, a conduta praticada pela Recorrida.

Assim, também merece reparo o lançamento, para que seja excluída a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável à espécie, tendo em vista que, para a irregularidade em exame, há previsão de penalidade específica. Examine-se:

Art. 55. (...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

A aplicação de penalidades no direito tributário, por ter natureza sancionatória, punitiva, deve observância aos mesmos ditames do direito penal, e, por isso, o tipo descrito na norma sancionatória deve guardar estrita consonância com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conduta tida como faltosa ou delituosa, isto é, a interpretação do ilícito tributário deve ser feita de forma restritiva. Há de se ter em alta consideração o princípio da legalidade estrita, art. 97 do CTN.

Portanto, havendo previsão de penalidade específica está será a única a ser aplicada ao caso concreto.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para: 1) expurgar o estorno dos créditos do imposto correspondentes às entradas de insumos empregados na produção de calcário britado cujas saídas ocorreram com diferimento do imposto (CST 51) e, também, em relação àquelas tributadas integralmente (CST 00); 2) excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que há penalidade específica para a citada infração (art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei). Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Maria Gabriela Tomich Barbosa e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis
Relator**

D