

Acórdão: 23.413/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000954956-80
Impugnação: 40.010146297-80
Impugnante: Avon Cosméticos Ltda.
IE: 346284965.04-68
Proc. S. Passivo: Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes mineiros, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio nº 06/06), em razão de lançamento a título de “ICMS ressarcimento” na GIA/ST, sem amparo na legislação tributária, uma vez que foi indeferido o pedido de ressarcimento conforme Acórdão nº 22.761/17/3ª. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST em razão da utilização em forma de créditos de valores indevidos irregularmente lançados na GIA/ST, mais especificamente no campo 15 (ICMS ressarcimento), sem amparo na legislação tributária. Infração caracterizada nos termos dos arts. 28 a 35 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 92 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL. Constatado que a Autuada deixou de escriturar notas fiscais na escrituração fiscal digital (EFD), deixando de levar a débito o valor do ICMS/ST destacado nos documentos, bem como o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM). O lançamento das notas fiscais eletrônicas, efetuado pela Autuada, como canceladas nos arquivos eletrônicos (EFD/Sped), sem a comprovação inequívoca de que a operação não ocorreu, não elide a acusação fiscal. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para exclusão das notas fiscais efetivamente canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, do FEM, Multa de

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

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/14 a 31/03/16:

1 - recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no mês de março de 2017, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na GIA/ST a título de “ICMS de Ressarcimentos” (campo 15), cujo valor se refere à atualização monetária de indébitos passados, ressarcimento este indeferido pelo Fisco, conforme Anexos 1.1 a 1.3;

2 - recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na GIA/ST a título de “ICMS de Ressarcimentos” (campo 15), sem amparo na legislação tributária, referente à mercadoria não despachada ou despachada em quantidade a menor, conforme Anexos 2.1 a 2.6;

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

3 - falta de registro de notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), resultando em falta de recolhimento do ICMS/ST e do FEM, conforme Anexos 3.1 a 3.5;

Exigências de ICMS/ST, FEM, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

Instruem os autos, dentre os outros, os seguintes documentos: o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02), o Relatório Fiscal de fls. 10/15, as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário (fls. 16/93) e mídia de fls. 95, contendo os Anexos 3.2, 3.3, 3.4 e cópia dos livros de Registro de Saídas do período autuado.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 141/190. Acosta documentos às fls. 191/379 e mídia às fls. 380.

Alega que a exigência fiscal não tem fundamento em razão dos seguintes motivos que elenca.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à irregularidade apontada no item 1 do Auto de Infração, entende que, uma vez comprovada a validade dos créditos principais, a Impugnante faz jus à atualização monetária do indébito, de acordo com a Selic, na forma do art. 226 da Lei nº 6.763/75.

Sustenta que formulou pedido administrativo de restituição de quatro inscrições estaduais, o qual foi desmembrado pela Fiscalização em pedidos de restituição distintos.

Afirma que foi devidamente comprovada a existência do crédito e que, diante da certeza de liquidez do seu direito creditório, apropriou tal crédito em sua escrita fiscal, compensando-o na apuração do ICMS/ST, uma vez decorrido o prazo máximo de análise do pedido original, apresentado em 02/08/16 (art. 34 do RPTA).

Aduz que existe disposição legal expressa no âmbito federal permitindo o cômputo da Selic para a restituição de débitos tributários, no art. 38, § 4º da Lei Federal nº 9.250/95.

Afirma que há precedente no Superior Tribunal de Justiça - STJ que autoriza a correção monetária mesmo inexistindo lei autorizativa. Cita a Sumula 46 do Tribunal Regional Federal - TRF e a Súmula 162 do STJ, que asseguram a atualização de débitos tributários desde a data do pagamento a maior até a data da sua efetiva recuperação pelo contribuinte.

Traz ainda decisão deste CC/MG, que entende no mesmo sentido (Acórdão nº 4.559/16/CE).

Quanto à irregularidade 2, que trata de créditos relativos às operações nas quais as Revendedoras Autônomas não receberam a totalidade das mercadorias constantes dos documentos fiscais, diz que houve meramente equívocos formais no que tange à identificação das mercadorias efetivamente enviadas, sendo que, em algumas operações as notas fiscais indicavam quantidade de mercadoria superior a efetivamente enviada.

Alega que o Fisco não analisou devidamente os dados à sua disposição, tais como livros e documentos fiscais, EFD, notas fiscais eletrônicas e dados bancários, invertendo, indevidamente, o ônus da prova.

Diz que o envio de mercadorias em quantidades menores é uma inexatidão justificável, visto que a Impugnante é atacadista e fornecedora de milhares de pessoas físicas e revendedoras autônomas, e mantém portal (internet) para solicitações diversas, inclusive queixas em relação a quantidades de produtos para que sejam solucionadas.

Afirma que mantém o controle das operações ocorridas em tais circunstâncias, as quais lista em planilha anexa (Doc. 05), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações, e que tais informações foram desconsideradas pelo Fisco, que poderia ter acessado as notas fiscais, inclusive, aos creditamentos em conta bancária.

Entende que o Fisco, ao deixar de considerar tais provas indiretas estaria invertendo o ônus da prova, o que não seria possível, tendo em vista que o Estado não pode exigir que a Impugnante produza provas de fatos negativos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece que nos casos em que a quantidade das mercadorias enviadas pela Impugnante é inferior à quantidade de mercadorias informadas nos documentos fiscais, há duas possibilidades:

- quando a revendedora “quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída (CFOP 6.403 – mercadoria não foi) e a segunda NF com o CFOP 6.949 (NF com a qual a mercadoria circulou);

- quando a revendedora “não quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída, conseqüentemente pedindo “crédito” em sua conta corrente.

Salienta que tais operações ocorreram no período de três anos.

Aduz que, no caso em que a mercadoria indicada na nota fiscal não foi remetida ao vendedor, foi recolhido o ICMS/ST ao Estado de Minas Gerais, caracterizando um recolhimento indevido. Assim a Impugnante adequou sua escrita fiscal para espelhar a operação efetivamente efetuada, mediante o lançamento dos valores no campo 15 da GIA/ST a título de ICMS ressarcimento, na apuração do ICMS/ST.

Apresenta às fls. 161/163 o exemplo constante do Doc. 06, referente à Nota Fiscal nº 38.444.802 (Doc. 06), na qual a mercadoria “ceras em tiras depilatória” constante da referida nota fiscal não foi efetivamente enviada, o que teria gerado o pedido de remessa das mercadorias faltantes pela Revendedora Autônoma, pelos canais de atendimento da Impugnante. Para sanar o equívoco foi emitida a Nota Fiscal nº 40.229.510, na qual há clara indicação de que se trata de envio compensatório de mercadorias não remetidas anteriormente, dados estes indicados nos relatórios elaborados pela Impugnante para controle de seu crédito.

Apresenta ainda a fatura/duplicata referente à NF-e nº 40.229.510, cujo valor demonstra que a parcela relativa à mercadoria não entregue na NF-e nº 38.444.802 foi subtraída, uma vez já paga na fatura relativa à esta nota fiscal.

Assevera que o ICMS Operação e o ICMS/ST foram integralmente calculados e destacados em ambas as notas fiscais, evidenciando a necessidade de tomar os créditos correspondentes à primeira nota fiscal.

Diz, ainda, que, nos casos em que as revendedoras optam por não receber as mercadorias, a Impugnante estorna o valor pago, visto que se trata de venda cancelada.

Entende que tal procedimento tem respaldo no art. 78 do RICMS/02.

No tocante à irregularidade 3, alega, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração, visto que foi lavrado sem qualquer liquidez ou certeza, pois, dentre as notas fiscais autuadas, várias foram efetivamente canceladas, não havendo, portanto, motivo para a autuação fiscal

Elenca no doc. 07 as notas fiscais que foram efetivamente canceladas, conforme constam do site da própria SEFAZ.

Afirma que, no levantamento fiscal também constam notas fiscais que foram corretamente escrituradas no Sped/EFD, cujo imposto foi apurado e pago, conforme demonstrado no Doc. 08, anexo.

Informa que existem circunstâncias em que a Impugnante emitiu nota fiscal informando certa quantidade de produtos, mas, que, posteriormente verificou-se que não havia a quantidade de produtos informada na nota fiscal disponível em estoque, conforme demonstra nos anexos Doc. 09 /11.

Afirma que, nesse caso, em alguns a Impugnante procedeu ao cancelamento da nota fiscal no Sped, entretanto, devido a problemas sistêmicos, não houve cancelamento das respectivas notas fiscais perante a SEFAZ.

Assevera que, na sequência, foram emitidas notas fiscais com a finalidade de documentar corretamente as quantidades de mercadorias efetivamente comercializadas, com destaque do ICMS.

Entende que, embora as notas fiscais não tenham sido canceladas, não justifica a cobrança ora contestada, em atenção ao princípio da verdade material, especialmente, nos casos em que houve cancelamentos na EFD.

Apresenta anexos Doc. 10 e 11, com levantamento que demonstra a emissão da segunda nota fiscal para as mesmas mercadorias. Cita como exemplo as notas fiscais n°s 48.016.694 e 48.166.446, emitidas para a mesma revendedora, na mesma campanha de vendas, em datas próximas, relativamente a quase todas as mercadorias, destacando que consta da segunda nota fiscal, no campo informações complementares, dados da fatura da primeira Nota Fiscal (fls. 178/181).

Entende que o Fisco não poderia tão somente glosar os créditos e exigir os valores glosados, mas sim, deveria realizar apuração completa do ICMS nas competências objeto da autuação, considerando débitos, créditos e todos os critérios jurídicos aplicáveis para a correta e válida identificação da matéria e do quantum tributável, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155, inciso II, § 2º, da CF/88.

Sustenta que a multa em dobro na hipótese de não recolhimento do imposto, prevista art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, não seria aplicável em relação à irregularidade de creditamento indevido, para o qual a multa corresponde a 50% (cinquenta por cento), devendo, portanto, a multa ser afastada em relação os itens 1 e 2 da autuação.

Alega que ao menos deve ser afastada a multa isolada, em face do princípio da consunção, o qual prevê que a infração mais grave absorve a menos grave, pois, são decorrentes de uma mesma conduta.

Por fim, aduz que as multas possuem caráter abusivo e desproporcional, caracterizando confisco, vedado pelo ordenamento jurídico.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 383/384, excluindo as exigências relativas às notas fiscais que se encontram-se canceladas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portal da Nota Fiscal Eletrônica, relacionadas pela Impugnante no Doc. 07, constante da mídia de fls. 380, relativas à irregularidade 3 do Auto de Infração.

Foram acostados novos demonstrativos às fls. 385/432 dos autos.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 435/477, repetindo os mesmos argumentos já apresentados.

No tocante à irregularidade 2, insiste que os créditos seriam regulares em razão da não entrega de mercadorias descritas na nota fiscal de saída.

Diz que a Avon possui um sistema de trocas e faltas disponibilizado às revendedoras autônomas, o qual foi certificado por Ata Notarial, lavrado em 15/04/16, que evidenciaria que cada revendedora autônoma possui um cadastro e uma senha de acesso pessoal com a finalidade de requisitar o envio de itens faltantes e promover a troca de produtos.

No tocante à irregularidade 3, alega que, em que pese o Fisco ter excluído da autuação as notas fiscais canceladas relacionadas no Doc. 07, não considerou os casos em que as notas fiscais foram devidamente escrituradas no Sped (Doc. 08), nem quando a Impugnante procedeu o cancelamento da nota fiscal no Sped e, devido a problemas sistêmicos, não cancelou no Portal da Nota Fiscal Eletrônica (Doc. 09, 10 e 11).

Reitera os demais termos da impugnação inicial e acosta os documentos de fls. 478/530.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 538/575, refuta as alegações da Defesa.

Informa o Fisco que a irregularidade 1 decorre do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançado na GIA/ST, a título de "ICMS de Ressarcimentos", cujo valor se refere à atualização monetária de indébitos passados, o qual foi indeferido pelo Fisco.

Destaca que, como demonstrado pela própria Impugnante, no Doc. 04, trata-se do pedido de restituição nº 16.001161804-01(fl. 220/247), o qual foi julgado pelo Conselho de Contribuintes improcedente a impugnação que atacou o indeferimento do pedido de restituição.

Transcreve trechos do Acórdão nº 22.461/17/3ª, do Conselho de Contribuintes, que decidiu pela improcedência da impugnação: “não reconhecido o direito à restituição pleiteada, em face das disposições contidas no art. 166 do CTN, haja vista que a Impugnante não comprovou ter assumido o encargo financeiro, bem como não demonstrou estar expressamente autorizada a pedir a restituição por aquele que o suportou”.

Assevera que, diante disso, foi lavrado o Auto de Infração para cobrança do imposto devido, acrescido da atualização monetária, multas e juros. E, ao contrário do que diz a Impugnante, o principal, o imposto, está sendo cobrado, conforme demonstrativo do crédito tributário do Auto de Infração e respectivo Relatório Fiscal e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anexos. Não se está exigindo somente atualização monetária. Se houve crédito indevido e este crédito foi abatido do ICMS/ST a pagar, deve ser estornado e, conseqüentemente, torna-se imposto indevido, sujeito às sanções acessórias.

Assevera que não cabe mais discutir o mérito do pedido de restituição, o qual já foi analisado e decidido no Conselho de Contribuintes, por unanimidade.

Ressalta que a Impugnante já havia efetuado o creditamento (sob o título ICMS de ressarcimento) do valor relativo ao Pedido de Restituição antes mesmo do desfecho do referido PTA e que, mesmo após a decisão proferida, em maio de 2017, o Contribuinte não promoveu o ajuste do imposto a pagar no mês de março de 2017.

Aduz que o lançamento foi exarado em atendimento ao disposto no caput do art. 195 do RICMS/02, segundo o qual os créditos ilegítimos ou indevidos escriturados pelo sujeito passivo devem ser objeto de estorno, mediante exigência integral em auto de infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, a partir do respectivo período de creditamento.

Conclui que, portanto, não há que se falar em violação aos arts. 151, inciso III e 156, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN, bem como aos arts. 106, inciso II e 111 do RPTA, uma vez que não houve a extinção do crédito tributário e encontra-se instaurado o contencioso administrativo fiscal contra o indeferimento do pedido de restituição.

Destaca que o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências cabíveis, de acordo como o previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 201 da Lei nº 6.763/75.

No tocante à irregularidade 2, que trata do recolhimento a menor do ICMS/ST, em razão de a Autuada ter se apropriado crédito do imposto lançado na GIA/ST, a título de “ICMS de Ressarcimentos” – Campo 15 da GIA/ST, sem amparo na legislação tributária, assevera que decorre de informações do Contribuinte referente a produtos faltantes, tratando-se de mercadoria não despachada ou despachada em quantidade inferior à declarada na nota fiscal eletrônica.

Informa que, para exigência do ICMS/ST indevidamente apropriado, o Fisco procedeu ao levantamento através do desmembramento do crédito lançado no SPED – EFD, como “trocas e faltas” ou “faltas canceladas”, utilizando-se dos seguintes procedimentos:

- identificação da situação das notas fiscais eletrônicas listadas no Anexo II da GIA;
- exclusão das notas fiscais eletrônicas canceladas e lançadas como válidas no SPED.

Aduz que a Impugnante, utilizando de procedimento não previsto em lei, apropriou-se indevidamente do imposto destacado nas notas fiscais de remessa, proporcionalmente à mercadoria não efetivamente entregue ou recebido pelos destinatários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que as alegações da Impugnante não são capazes de justificar o procedimento adotado pela mesma, realizado de forma unilateral e alheio às disposições normativas previstas na legislação tributária.

Destaca que, quando ocorre o pagamento a maior de imposto, a legislação tributária do estado de Minas Gerais, mais precisamente o Regulamento dos Processos e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), possui um capítulo especial denominado “Do Processo de Restituição”, que trata do pedido de restituição de tributo pago a maior, sendo que cabe ao Fisco, por força de lei, conceder ou não à restituição do imposto pago a maior. Na estruturação do processo, os fatos e documentos devem ser apresentados para apreciação do representante da Fazenda Estadual.

Transcreve os arts. 28, 30 e 35 e diz que os fatos que deram ensejo aos créditos de ICMS/ST, lançados na GIA/ST, não se enquadram naqueles relativos ao fato gerador presumido não ocorrido que poderiam propiciar a restituição do ICMS/ST destacado nas notas fiscais de remessas de mercadorias aos revendedores da Avon Cosméticos.

Diz que a Impugnante alega se tratar de erros que teriam ocorrido no momento da embalagem dos produtos nas respectivas caixas enviadas aos destinatários (revendedores), nas quais foram colocadas uma quantidade de mercadorias inferior ao consignado nas respectivas notas fiscais emitidas para acobertamento das operações.

Traz decisão do Conselho de Contribuintes em situação análoga (Acórdão nº 21.924/18/2ª), e sustenta que não se aplica a essas operações as disposições previstas na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 81/93, e arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, para efeito de restituição de ICMS/ST.

Ressalta que, de acordo com o referido Acórdão, sendo o caso de créditos relacionados a devoluções de mercadorias de clientes destinatários de operações cujos fatos geradores presumidos não se consumaram, há que se observar, como já mencionado, o disposto nos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e Convênio ICMS nº 81/93, o qual, tendo sido firmado entre os estados e o Distrito Federal, estabelece normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária.

Transcreve trecho do supracitado Acórdão:

“HAVENDO APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE A MERCADORIA E OCORRENDO A SUA DEVOLUÇÃO EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL, EXISTE A CONFIRMAÇÃO DE QUE O FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO OCORREU, POSSIBILITANDO AO SUBSTITUÍDO O DIREITO A SE RESTITUIR DO ICMS/ST RECOLHIDO A FAVOR DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, IN CASU MINAS GERAIS, BEM COMO A SE CREDITAR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE (SUBSTITUTO), NOS TERMOS DO ART. 23, INCISO I DA PARTE 1 DO ANEXO XV E ART. 66, § 10, AMBOS DO RICMS/02. PARA TANTO, DEVERÃO SER OBSERVADAS AS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS PARA TAL MISTER.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSIDERANDO, ENTÃO, QUE NENHUMA DAS CONDIÇÕES NORMATIVAS FORAM CUMPRIDAS PARA LEGITIMAR O CREDITAMENTO PRETENDIDO, NÃO RESTAM DÚVIDAS QUANTO ÀS INFRINGÊNCIAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE A AUTUADA ADOTOU PROCEDIMENTO PRÓPRIO PARA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS À MARGEM DAS PREVISÕES LEGAIS.” (GRIFOU-SE).

Conclui o Fisco que, em que pese os argumentos da Impugnante sobre o assunto, não merece prosperar devido à forma ilegal de se apropriar do imposto.

Aduz que é equivocada menção da Impugnante ao art. 78 do RICMS/02, pois, trata-se de condições especiais quando ocorre devolução integral da mercadoria, não se aplicando ao caso em tela.

Em relação à irregularidade 3, destaca que esta foi reformulada pós a Impugnação, sendo excluídas do crédito tributário os valores das notas fiscais canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

Informa que as demais notas fiscais, conforme novo anexo 3.1 a 3.5 (fls. 396/432), permanecem autorizadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica (ou seja, válidas), mediante consultas realizadas ao *site*: <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal>, presumindo-se, portanto, a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST, por não terem sido escrituradas.

Assevera, que, em que pese a insistência da Impugnante, após a rerratificação do lançamento, em argumentar que houve escrituração das notas fiscais, nada prova. Tece seus comentários a respeito da forma de expedição das mercadorias quando depara com estoque insuficiente para promover a remessa ao destinatário, alegando que emite uma segunda nota fiscal como complemento. Mas não prova o cancelamento das notas fiscais que foram objeto da cobrança, tanto, que continuam ativas no Portal da Nota Fiscal.

Quanto à recomposição da conta gráfica pleiteada, traz os arts. 194 e 195 ambos do RICMS/02, os quais tiveram suas redações modificadas pelos arts. 2º e 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, nos termos do art. 5º do mesmo decreto, excluindo o procedimento fiscal de “Verificação Fiscal Analítica – VFA” (recomposição da conta gráfica do ICMS).

Assevera que, depreende-se dessa alteração que os créditos do imposto devidos serão estornados mediante exigência integral em auto de infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 c/c § 2º inciso I do mesmo artigo (art. 195, *caput*), por se tratar de ICMS/ST.

Destaca ainda a inclusão no art. 89-A do RICMS/02, que veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

No tocante às alegações acerca do caráter confiscatório e arrecadatório das multas de revalidação e isolada aplicadas, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Por fim, sustenta que as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e que todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Em relação ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), esclarece que está previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição da República de 1988 (CR/88), e no âmbito do estado de Minas Gerais, foi instituído pela Lei nº 19.978 de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Defende a aplicação cumulativa das multas de Revalidação e Isolada, uma vez que se tratam de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Requer, portanto, a procedência do lançamento, conforme a reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 578/605, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 383/432 dos autos.

Em sessão realizada em 26/09/19, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extra pauta para o dia 10/10/19, (fls. 608).

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 alega nulidade do Auto de Infração, visto que teria sido lavrado sem liquidez ou certeza, pois, dentre as notas fiscais autuadas (irregularidade 3), várias foram efetivamente canceladas, não havendo, portanto, motivo para a autuação fiscal.

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

A formalização do lançamento encontra-se estabelecida no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA em seu art. 89, a saber

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls. 10/15), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação das ocorrências do fato gerador da obrigação, bem como foram elaboradas planilhas demonstrativas da apuração, acostados aos autos, detalhada a composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

No tocante às notas fiscais canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, estas foram excluídas das exigências fiscais, conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 383.

Oportuno destacar que a revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, c/c com ao art. 120 do RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

RPTA

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

(...) (Grifou-se)

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações da Contribuinte, reformulou o lançamento e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/14 a 31/03/16:

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no mês de março de 2017, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GIA/ST a título de “ICMS de Ressarcimentos” (campo 15), cujo valor se refere à atualização monetária de indébitos passados, ressarcimento este indeferido pelo Fisco, conforme Anexos 1.1 a 1.3;

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações de marketing porta-a-porta a consumidor final, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto lançado na GIA/ST a título de “ICMS de Ressarcimentos” (campo 15), sem amparo na legislação tributária, referente à mercadoria não despachada ou despachada em quantidade a menor, conforme Anexos 2.1 a 2.6.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal;

- falta de registro de notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), no período de janeiro de 2014 a outubro de 2016, resultando em falta de recolhimento do ICMS/ST e do FEM, conforme Anexos 3.1 a 3.5;

Exigências de ICMS/ST, FEM, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

Cabe inicialmente informar que a Autuada, estabelecida em Cabreúva/SP, tem por atividade principal o comércio atacadista de cosméticos e perfumaria (CNAE 4646-0/01), sendo responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, por força do Convênio ICMS nº 45/99 (alterado pelo Convênio ICMS nº 06/06), bem como a legislação do estado de Minas Gerais, especificamente no Capítulo XII, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta a Porta a Consumidor Final), arts. 64 e seguintes, devido nas subseqüentes saídas realizadas pelo revendedor.

Mediante análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/ST (GIA/ST), a Fiscalização verificou que a Autuada recolheu ICMS/S a menor, em razão de ter apropriado indevidamente crédito a título de “ICMS de ressarcimento”, no campo 15 da GIA/ST, referente ao mês de março de 2017, sem amparo na legislação.

A Impugnante sustenta que os valores lançados na GIA/ST foram objeto de pedido de restituição envolvendo pagamentos a maior de ICMS/ST, e que, diante da certeza de liquidez apropriou o crédito na sua escrita fiscal, compensando-o na apuração do ICMS/ST, uma vez decorrido o prazo máximo de análise do pedido original, apresentado em 02/08/16 (art. 34 do RPTA).

Entende que faz jus à atualização monetária do indébito, de acordo com a Selic, na forma do art. 226 da Lei nº 6.763/75. Cita ainda disposição legal expressa no âmbito federal permitindo o cômputo da Selic para a restituição de indébitos tributários, no art. 38, § 4º da Lei Federal nº 9.250/95.

Entretanto, não lhe cabe razão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece o Fisco que o referido pedido de restituição de nº 16.001161804-01, cópias acostadas pela Impugnante às fls. 220/247 dos autos, foi indeferido pelo Fisco, e, posteriormente, julgado pelo Conselho de Contribuintes improcedente a impugnação que atacou o indeferimento do pedido de restituição.

Por oportuno, transcreve-se a decisão proferida pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, Acórdão nº 22.461/17/3ª, publicado em 21/06/17:

ACÓRDÃO: 22.461/17/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 16.001161804-01

IMPUGNANTE: AVON COSMÉTICOS LTDA.

CNPJ: 56.991441/0008-23

EMENTA - RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE ICMS/ST, EM VIRTUDE DA UTILIZAÇÃO DA ALÍQUOTA INCORRETA NAS VENDAS DO PRODUTO SABÃO EM BARRA. PEDIDO FUNDAMENTADO NO ART. 42, INCISO I, ALÍNEA "B", SUBALÍNEA "B.17", DO RICMS/02 C/C IN SUTRI/SEF Nº 02/06. ENTRETANTO, NÃO RECONHECIDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA, EM FACE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 166 DO CTN, HAJA VISTA QUE A IMPUGNANTE NÃO COMPROVOU TER ASSUMIDO O ENCARGO FINANCEIRO, BEM COMO NÃO DEMONSTROU ESTAR EXPRESSAMENTE AUTORIZADA A PEDIR A RESTITUIÇÃO POR AQUELE QUE O SUPORTOU. (GRIFOU-SE).

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Registra o Fisco que, mesmo após a decisão do CC/MG, a Autuada não realizou a retificação da escrita fiscal.

Não cabe, nesse momento, a discussão quanto ao direito à correção monetária do indébito tributário, uma vez já julgado neste CC/MG e negado o direito ao ressarcimento do ICMS/ST, que teria originado o crédito lançado no mês de março de 2017, na GIA/ST.

Diante disso, correto o estorno do crédito de ICMS/ST indevidamente apropriado e exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nos Anexos 1.1 a 1.3 do PTA.

Constatou-se, ainda, da análise da GIA/ST, que a Autuada, no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, apropriou-se indevidamente de crédito do imposto também a título de "ICMS de Ressarcimentos" (campo 15), sem amparo na legislação tributária, sob o argumento de se referir à mercadoria não despachada ou despachada em quantidade a menor.

Relata o Fisco que, para exigência do ICMS/ST indevidamente apropriado, foi realizado levantamento do crédito lançado no SPED/EFD, como "trocas e faltas" ou "faltas canceladas", mediante a identificação da situação das notas fiscais eletrônicas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

listadas no Anexo II da GIA e exclusão das notas fiscais eletrônicas canceladas e lançadas como válidas no SPED.

Verifica-se, mediante análise do Anexo 2.2, elaborado pelo Fisco, que foram considerados os valores informados no Sped Fiscal, no registro E220 (Ajuste/benefício/incentivo da apuração do ICMS substituição tributário), que contém o código e a descrição do Ajuste, no caso “crédito de produtos faltantes” e “trocas e faltas”.

Em sua defesa, a Impugnante sustenta que o que deu azo ao lançamento de tais créditos foram operações que não se realizaram efetivamente, decorrente de equívocos formais sendo que, em algumas operações as notas fiscais indicavam quantidade de mercadoria superior a efetivamente enviada.

Alega que, em razão de a Impugnante ser empresa atacadista de produtos cosméticos de dimensões reduzidas, e ser fornecedora de milhares de pessoas físicas e revendedoras autônomas, é justificável que ocorra inexatidão nas quantidades enviadas, tanto que a Avon possui um portal em sua página na internet, que funciona como sistema de trocas e faltas, disponibilizado às revendedoras autônomas, as quais possuem cadastro e uma senha de acesso pessoal com a finalidade de requisitar o envio de itens faltantes e promover a troca de produtos.

Diz ainda que mantém o controle das operações ocorridas em tais circunstâncias, as quais lista em planilha anexa (Doc. 05), extraída dos sistemas de controle de fluxo de operações, e que estas informações foram desconsideradas pelo Fisco, que poderia ter acessado as notas fiscais, inclusive, aos creditamentos em conta bancária.

Alega que o Fisco não analisou devidamente os dados à sua disposição, tais como livros e documentos fiscais, EFD, e notas fiscais eletrônicas e dados bancários, invertendo, indevidamente, o ônus da prova.

Informa a Impugnante que, nos casos em que a quantidade das mercadorias enviadas pela Impugnante é inferior à quantidade de mercadorias informada nos documentos fiscais, há duas possibilidades: se a revendedora “quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída (CFOP 6.403 – mercadoria não foi) e a segunda NF com o CFOP 6.949 (NF com a qual a mercadoria circulou); se a revendedora “não quer receber o produto”, o relatório indica a NF de saída, consequentemente “pedindo crédito” em sua conta corrente.

Aduz que, no caso em que a mercadoria indicada na nota fiscal não foi remetida ao vendedor, foi recolhido o ICMS/ST ao estado de Minas Gerais, caracterizando um recolhimento indevido. Assim, a Impugnante adequou sua escrita fiscal para espelhar a operação efetivamente efetuada, mediante o lançamento dos valores no campo 15 da GIA/ST a título de ICMS ressarcimento, na apuração do ICMS/ST.

Entende a Impugnante que tal procedimento encontraria respaldo no art. 78 do RICMS/02.

O Fisco, por seu turno, sustenta que as alegações da Impugnante não são capazes de justificar o procedimento adotado, realizado de forma unilateral e alheio às disposições normativas previstas na legislação tributária.

Destaca que a legislação tributária do estado de Minas Gerais, mais precisamente o RPTA, possui um capítulo especial denominado “Do Processo de Restituição”, que trata do pedido de restituição de tributo recolhido a maior, sendo que cabe ao Fisco, por força de lei, conceder ou não à restituição do referido imposto.

De fato, o procedimento adotado pela Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária.

O art. 78 do RICMS/02 evocado pela Impugnante para fundamentar seu procedimento, dispõe sobre os procedimentos a serem realizados para recuperar o imposto anteriormente debitado, no caso de o estabelecimento receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário:

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações com Crédito do Imposto”.

Parágrafo único. Na hipótese do caput:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTCR que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no art. 10 da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento; III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

(Grifou-se).

Entretanto, a Impugnante não apresentou qualquer nota fiscal de entrada, que demonstre o retorno integral da mercadoria não entregue ao destinatário. Na verdade, como ela mesma afirma, não se trata de retorno integral, já que parte das mercadorias foram efetivamente entregues, como demonstrou nos exemplos apresentados às fls. 161/163 e Doc. 05 (fls. 249/281), constante da mídia de fls. 380.

Verifica-se, ainda, que a situação exposta pela Impugnante não se enquadra em nenhuma hipótese de restituição do valor de ICMS pago a título de substituição tributária previsto na subseção IV do Anexo XV do RICMS/02, visto que não se trata

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de fato presumido que não se realizou, mas de imposto recolhido indevidamente. Confira-se:

Anexo XV - RICMS/02

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

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

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

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

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

O Regulamento do ICMS dispõe em seu art. 92 sobre a restituição dos valores indevidamente recolhidos aos cofres públicos:

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

§ 1º Ao contribuinte que possuir crédito acumulado do imposto ou que, em razão de suas operações ou prestações, não apresentar, com habitualidade, débito do imposto, a restituição poderá ser efetivada em espécie.

§ 2º A restituição do valor pago a título de imposto enseja a restituição, na mesma proporção, do valor das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infração de caráter formal que não se deva reputar prejudicada pela causa assecuratória da restituição.

§ 3º A restituição do imposto somente será feita a quem provar haver assumido o respectivo encargo financeiro ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

§ 4º O valor do saldo credor do imposto eventualmente existente, no caso de encerramento das atividades do estabelecimento, não será objeto de restituição. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende do dispositivo acima transcrito, que a restituição sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, depende de requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

Assim, o RPTA dispõe em seu art. 28 e seguintes, sobre o pedido de restituição de indébito tributário:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;

II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

(...)

Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

(...)

Art. 33. O pedido de restituição de indébito tributário será decidido pelo:

I - diretor da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização (DGF/SUFIS), em se tratando de pedido de contribuinte circunscrito a Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST;

II - Superintendente Regional da Fazenda, nos demais casos.

Parágrafo único - Na hipótese do inciso I do caput, o titular da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização poderá delegar aos coordenadores dos Núcleos de Contribuintes Externos - NConext - a competência para decisão do pedido.

(...)

Art. 35. Deferido o pedido de restituição, esta se efetivará:

I - sob a forma de dedução de valores devidos pelo sujeito passivo à Fazenda Pública Estadual;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - sob a forma de aproveitamento de crédito, no caso de restituição de valor indevidamente recolhido a título de ICMS a contribuinte do imposto que apresente com regularidade saldo devedor em sua escrita fiscal;

III - em moeda corrente, nos demais casos.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput:

I - não serão deduzidos créditos tributários com exigibilidade suspensa, ressalvada a concordância expressa do contribuinte na hipótese de parcelamento;

II - a dedução será realizada de ofício pela autoridade competente, restituindo-se eventual saldo nas formas estabelecidas nos incisos II e III do caput. (Grifou-se).

Resta claro que a Impugnante não procedeu de acordo com a previsão legal para efeitos de restituição do valor supostamente recolhido indevidamente.

Tal restituição depende de análise por parte do Fisco, sendo obrigação do contribuinte apresentar os documentos que comprovam o recolhimento indevido, necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir, cujo deferimento é de competência do diretor da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização (DGF/SUFIS), em se tratando de pedido de contribuinte circunscrito a Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST e do Superintendente Regional da Fazenda, nos demais casos.

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco em estornar os créditos de ICMS lançados a título de “ressarcimento de ICMS/ST” pela Autuada, visto que não foram observados os procedimentos previstos na legislação tributária.

Lado outro, a Impugnante sustenta que o Fisco não poderia tão somente glosar os créditos e exigir os valores glosados, mas sim, deveria realizar apuração completa do ICMS nas competências objeto da autuação, considerando débitos e créditos, sob pena de violação do princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, inciso II, § 2º, da CR/88.

Entretanto, o procedimento fiscal tem amparo no art. 195 do RICMS/02, o qual teve sua redação alterada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14 (vigência a partir de 01/02/15) que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as condições estabelecidas no referido dispositivo, *verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763 de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763 de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(Grifou-se).

A nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

Código Tributário Nacional

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se).

O próprio Decreto nº 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Grifou-se).

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria.

Corretas as exigências do ICMS/ST recolhido a menor no período, da Multa de Revalidação em dobro e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrado nos Anexos 2.1 a 2.3 do PTA.

Trata a terceira irregularidade da falta de registro de notas fiscais de saída emitidas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) livro Registro de Saídas, no período de janeiro de 2014 a outubro de 2016, tendo resultado em falta de recolhimento do ICMS/ST e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM).

Conforme demonstrado pelo Fisco nos Anexos 3.1 a 3.5, a Autuada deixou de registrar notas fiscais eletrônicas de saída emitidas e ativas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica em seu livro Registro de Saídas (EFD/Sped Fiscal).

A Impugnante apresenta em sua defesa as seguintes situações que não deveriam constar da apuração do montante a ser cobrado, conforme demonstram os documentos anexos à impugnação: I) notas fiscais efetivamente canceladas, conforme consta do site da própria SEFAZ (Doc. 07); II) notas fiscais foram corretamente escrituradas no Sped/EFD, cujo imposto foi apurado e pago (Doc. 08).

A Fiscalização excluiu da apuração as notas fiscais que se encontram canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, relacionadas pela Autuada no Doc. 07. Em relação às demais notas fiscais, afirma que permanecem autorizadas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, ou seja, válidas, presumindo-se, portanto, a ocorrência do fato gerador do ICMS/ST, por não terem sido escrituradas.

A Impugnante insiste que as notas fiscais relacionadas no Doc. 08 encontram-se escrituradas. Entretanto não logrou comprovar tal argumento.

As referidas notas fiscais relacionadas no Doc. 08 (fl. 360) são: NF-e nº 05.5454.277, emitida em 11/04/14, NF-e nº 071.919.735, emitida em 20/08/14 e a NF-e nº 089.237.543, emitida em 03/07/16.

Da análise da cópia dos livros Registro de Saídas da Impugnante, acostadas pelo Fisco, mediante a mídia de fls. 95, verifica-se que as supra relacionadas notas fiscais não se encontram escrituradas na EFD da Impugnante.

Portanto, corretas as exigências fiscais a elas relativas.

Em relação à mesma irregularidade, a Impugnante sustenta que também ocorreram situações em que foi emitida nota fiscal informando certa quantidade de produtos, mas, que, posteriormente, ao se verificar a inexistência da quantidade de produtos informados na referida nota fiscal disponíveis em estoque, procedeu o seu

cancelamento no Sped, mas, devido a problemas sistêmicos, não o fez perante a SEFAZ.

Diante disso, na sequência, emitiu nova nota fiscal documentando as quantidades efetivamente comercializadas, com destaque do ICMS.

Apresenta levantamento (anexos Doc. 10 e 11), que demonstraria a emissão da segunda nota fiscal para as mesmas mercadorias. Cita como exemplo as Notas Fiscais nºs 48.016.694 e 48.166.446, emitidas para a mesma revendedora, na mesma campanha de vendas, em datas próximas, relativamente a quase todas as mercadorias, destacando que consta da segunda nota fiscal, no campo informações complementares, dados da fatura da primeira nota fiscal.

Entende a Impugnante que, embora as notas fiscais não tenham sido canceladas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, não seria devido o imposto, em atenção ao princípio da verdade material, especialmente, nos casos em que houve cancelamentos na EFD.

Entretanto, tais argumentos não podem prosperar, em vista do que dispõe a legislação que trata da matéria.

É sabido que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, no campo de incidência do ICMS, cuja validade jurídica é garantida por duas condições necessárias: a assinatura digital do emitente e a autorização de uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e).

Assim dispõe o RICMS/02, em seu Anexo V sobre a Nota Fiscal Eletrônica:

RICMS/02, Anexo V:

Art.11-A. A NF-e é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, destinado a documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 11-B. Recebido o arquivo digital relativo à NF-e, a Secretaria de Estado de Fazenda científicará o emitente:

I - da rejeição do arquivo, em virtude de:

(...)

II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude de:

(...)

III - da concessão da Autorização de Uso da NF-e.

§ 1º Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e não poderá ser alterada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Com vigência desde 01/04/08, o art. 11-F do Anexo V, do RICMS/02, dispõe que, após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço. Confira-se:

Art. 11-F. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço.

§ 1º O cancelamento da NF-e, em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será efetuado pelo emitente mediante Pedido de Cancelamento de NF-e e transmitido à Secretaria de Estado de Fazenda via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, observado o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte.
(Grifou-se).

O Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e, disponibilizado no Portal Nacional da NF-e, como não poderia ser diferente, cuida detalhadamente do cancelamento da nota fiscal eletrônica desde o envio e/ou recepção do evento, com abordagem de todas as regras de validação específica, delegando às respectivas Secretarias de Estado de Fazenda autorizadas do uso, a possibilidade de aceitação do cancelamento fora do prazo, com a manutenção de código de retorno diferente para cada caso.

Destaca-se, também, a seguinte resposta dada à Consulta de Contribuintes pela SEF/MG sobre os procedimentos para o cancelamento de nota fiscal eletrônica:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 143/2013

ICMS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-e) - CANCELAMENTO APÓS O PRAZO DE 24 HORAS - A partir de 28/02/2013, o cancelamento de NF-e, após o prazo legal, deverá ser precedido de solicitação no Siare e posterior transmissão por meio do Webservice de cancelamento do documento. O registro na Escrituração Fiscal Digital deverá ser efetuado conforme orientações contidas no Manual de Orientação do Leiaute da EFD, instituído pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9/2008.

.....
RESPOSTA:

1 a 4 - Inicialmente, importa observar que em fevereiro de 2013 houve uma alteração nos procedimentos relativos à solicitação pelo contribuinte para cancelamento de NF-e (autorizada) após o prazo legal estipulado, que era de 168 horas, até 31/12/2011, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 24 horas, a partir de 1º/01/2012, conforme disposto no Ato COTEPE/ICMS nº 33/2008, alterado pelo Ato COTEPE/ICMS nº 13/2010.

Até 27/02/2013, o cancelamento extemporâneo de uma NF-e, assim entendido aquele solicitado após o prazo legal, era informado apenas por meio de denúncia espontânea, mediante o devido ajuste na escrituração FISCAL, nos termos da Consulta de Contribuinte nº 091/2012. Assim, o contribuinte não tinha como transmitir os cancelamentos extemporâneos de NF-e.

A partir de 28/02/2013, encontra-se disponibilizada no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE) uma nova funcionalidade que permite a transmissão de cancelamentos extemporâneos de NF-e. Assim, todos os cancelamentos extemporâneos deverão ser solicitados por meio do SIARE e transmitidos por meio do Webservice de cancelamento de NF-e.

(...)

Como se vê, a partir de 28/02/13, com a liberação de nova versão no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (Siare), o cancelamento extemporâneo de uma nota fiscal eletrônica deve se sujeitar à solicitação no Siare e posterior transmissão através do Webservice de cancelamento de NF-e.

Destarte, esse procedimento tem respaldo no § 5º do art.11-F do Anexo V, do RICMS/2002, que dispõe:

§ 5º O cancelamento da NF-e após o prazo previsto no § 1º e antes de cento e sessenta e oito horas, contadas do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será considerado válido, desde que observado o procedimento estabelecido por Portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF) da Secretaria de Estado de Fazenda.

A Portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF nº 011, de 03/07/13, publicada no Diário Oficial de Minas Gerais em 04/07/13, instrui o § 5º retro transcrito.

PORTARIA SAIF Nº 011 DE 03 DE JULHO DE 2013
(MG de 04/07/2013)

Estabelece procedimentos relativos ao cancelamento extemporâneo de NF-e.

(...)

Art. 1º Para o cancelamento da NF-e durante o prazo de vinte e quatro horas após e até de cento e sessenta e oito horas da concessão de Autorização de Uso da NF-e o sujeito passivo deverá:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - acessar o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), na página da Secretaria de Estado de Fazenda, e solicitar o cancelamento extemporâneo no rol de serviços relativos à NF-e mediante preenchimento dos campos obrigatórios;

II - obter o respectivo protocolo gerado pelo SIARE;

III - no prazo de trinta dias, contado do protocolo, transmitir o cancelamento utilizando a funcionalidade disponível no sistema emissor de NF-e por ele adotado, da mesma forma utilizada para transmitir o cancelamento da NF-e no prazo de até vinte e quatro horas contado da autorização do documento.

Parágrafo único. O manual sobre a solicitação de cancelamento extemporâneo da NF-e no SIARE será disponibilizado no Portal NF-e da Secretaria de Estado de Fazenda.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Depreende-se das disposições legais que os procedimentos concernentes ao cancelamento de documento fiscal, estabelecidos na legislação supracitada, não foram observados pela Impugnante.

Não se pode acatar o argumento da Impugnante de que a emissão de notas fiscais, em data posterior ao suposto cancelamento, para o mesmo destinatário, em datas próximas, relativamente a quase todas as mesmas mercadorias, seja suficiente para comprovar que não houve a circulação das mercadorias das notas fiscais que alega ter sido canceladas.

Destaca-se que o referido anexo Doc. 09, com o qual pretende a Impugnante a comprovar a veracidade dos argumentos, informa apenas a data do suposto cancelamento da primeira nota fiscal e o número da nota fiscal em que teria ocorrido o “refaturamento”.

Não se trata de simples formalidade, mas de atitudes instituídas e exigidas pelo legislador ordinário com vistas à consolidação das informações tributárias necessárias à análise e/ou controle dos atos do sujeito passivo pelo sujeito ativo.

A transmissão do Sped, ainda que com a informação, não exonera o contribuinte de promover o cancelamento da NF-e porventura ocorrido. Destarte, a primeira obrigação decorre justamente da segunda, porque o Sped se presta à informação e apuração mensal do imposto devido em virtude das operações praticadas no período.

Portanto, não há como acatar o argumento de que tais notas fiscais foram canceladas, sendo devido o ICMS/ST destacado nos referidos documentos fiscais.

Assim sendo, corretas as exigências de ICMS/ST, FEM, Multas de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Isolada prevista no art. 55, inciso I do mesmo diploma legal.

No tocante às penalidades aplicadas, a Impugnante alega que a multa em dobro na hipótese de não recolhimento do imposto, prevista art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, não seria aplicável em relação à irregularidade de creditamento indevido, para o qual a multa corresponde a 50% (cinquenta por cento), devendo, portanto, a multa ser afastada em relação os itens 1 e 2 da autuação.

Requer que, ao menos seja afastada a multa isolada, em face do princípio da consunção, o qual prevê que a infração mais grave absorve a menos grave, pois, seriam decorrentes de uma mesma conduta.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

A Multa de Revalidação apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Confira-se:

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; (grifou-se).

(...)

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(Grifou-se)

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória.

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (*princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

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, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 383/432, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fukuji Watanabe e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 10 de outubro de 2019.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

CS/P

CC/MG