

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.147/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004286573-28	
Impugnação:	40.010159627-09	
Impugnante:	Matheus de Sousa Peres Ltda	
	IE: 002679027.00-19	
Coobrigado:	Matheus de Sousa Peres	
	CPF: 092.452.726-99	
Origem:	DF/Uberaba	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição do Coobrigado.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurada mediante confronto entre as vendas declaradas pela Autuada à Fiscalização na Declaração de Apuração e Informação de ICMS (DAPI) e no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e os valores constantes em extratos fornecidos pelas administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras. Procedimento considerado tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194, incisos I, V e VII, do RICMS/02 e do art. 159, incisos I, V e VII, do RICMS/23. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para se adequar a multa isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, considerando a nova redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378/25.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pela Contribuinte à Fiscalização, através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS-D) e da Declaração de Apuração e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informação de ICMS (DAPI), e os valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras, com recolhimento de ICMS a menor, nos termos do art. 132, inciso III, alíneas “a” e “b”, do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) e do art. 93, inciso III, alíneas “a” e “b”, do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23), no período de setembro de 2021 a dezembro de 2024.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação, na condição de Coobrigado, o sócio-administrador Matheus de Sousa Peres, por restar caracterizada infração à lei, em razão das saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscais (vendas sem emissão de documentos fiscais), por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído Impugnação às págs. 170/171.

Requer, ao final, I) o recebimento da presente Impugnação, uma vez que seria pertinente; II) que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discussão administrativa o Auto de Infração; e, III) subsidiariamente, caso não seja cancelado o Auto de Infração, que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo lançamento com novo prazo para apresentação de defesa.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o lançamento, conforme “Parecer Fiscal Multa Isolada e Termo de Cientificação” de págs. 175/176.

A reformulação promovida se refere à aplicação do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, que determina a retroatividade da norma diante de condição mais favorável ao contribuinte, para ajustar o valor da Multa Isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, estabelecido no § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida no art. 18, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 25.378/25.

O Fisco observa, ao final do Termo de Cientificação, que a reformulação não implica em reabertura de prazo para aditamento da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 187/200 e pede, ao final, que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre as vendas declaradas pelo Contribuinte à Fiscalização, através do PGDAS-D e da DAPI, e os

valores constantes em extratos fornecidos por administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras, com recolhimento de ICMS a menor, nos termos do art. 132, inciso III, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e do art. 93, inciso III, alíneas “a” e “b”, do RICMS/23, no período de setembro de 2021 a dezembro de 2024.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação, na condição de coobrigado, o sócio-administrador Matheus de Sousa Peres, por restar caracterizada infração à lei, em razão das saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscais (vendas sem emissão de documentos fiscais), por força do art. 135, inciso III, do CTN e do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei Estadual nº 6.763/75.

De início, registra-se que o requerimento da Impugnante quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto o Auto de Infração estiver em discussão administrativa, é, de plano, observado por este Órgão Julgador.

Afinal, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, a apresentação de impugnação em processo tributário administrativo implica na suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Veja-se:

CTN

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

Feita a observação acima, passa-se ao mérito do presente caso propriamente dito.

Das Saídas de Mercadorias Desacobertas de Documentação Fiscal

A Autuada alega, em sua defesa, que teria operado sob o Simples Nacional nos anos de 2021 a 2023 e que a autuação teria desconsiderado o regime especial, ocasionando erro no cálculo do ICMS e das penalidades.

Contudo, razão não assiste à Impugnante, pelos motivos expostos a seguir.

Inicialmente, verifica-se que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, incisos I, V e VII, do RICMS/02 e no art. 159, incisos I, V e VII, do RICMS/23, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

VII - exame dos elementos de declaração ou de contrato firmado pelo sujeito passivo, nos quais conste a existência de mercadoria ou serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis;

(...)

Registra-se, por oportuno, que a matéria encontra-se regulamentada nos arts. 10-A e 13-A da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/02 e nos arts. 17 e 21 da Parte 2 do Anexo V do RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02 - Anexo VII - Parte 1

Art. 10-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>."

Efeitos de 14/11/2020 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 48.082, de 13/11/2020:

"Art. 10-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique

*possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda,
<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoesdepagamento>."*

(...)

Art. 13-A - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão os arquivos eletrônicos de que tratam os arts. 10-A e 10-B desta parte, até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior, nos termos previstos em ato Cotepe/ICMS.

Efeitos de 31/12/2021 a 1º/08/2022 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 48.339, de 30/12/2021:

"Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, e os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior."

Efeitos de 1º/10/2017 a 30/12/2021 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 47.237, de 11/08/2017:

"Art. 13-A. As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares entregarão o arquivo eletrônico de que trata o art. 10-A deste anexo até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior."

(...)

§ 2º A omissão de entrega das informações a que se refere o caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

RICMS/23 - Anexo V - Parte 2

Art. 17 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares manterão arquivo eletrônico referente à totalidade das operações e prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas no período de apuração por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e por pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto, identificados na listagem disponível no endereço eletrônico da SEF, <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/instituicoes-e-intermediadores-de-pagamentos-servicos-e-negocios/>.

Parágrafo único - Os arquivos eletrônicos previstos no caput serão dispensados quando se referirem às operações e às prestações realizadas pelos estabelecimentos das próprias administradoras dos cartões ou por estabelecimentos de empresas coligadas, desde que tais estabelecimentos mantenham e promovam a entrega do arquivo eletrônico previsto no art. 8º desta parte. art.17.

(...)

Art. 21 - As administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, as instituições e os intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, os intermediadores de serviços e de negócios entregarão o arquivo eletrônico previsto no art. 20 desta parte até o último dia útil de cada mês, relativamente às operações e prestações realizadas no mês imediatamente anterior.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - A omissão de entrega das informações previstas no caput sujeitará a administradora de cartão, a instituidora de arranjos de pagamento, a instituição facilitadora de pagamento, a instituição de pagamento, inclusive a credenciadora de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e as empresas similares às penalidades previstas no inciso XL do art. 54 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

Ressalta-se que as informações prestadas pela Autuada e pela administradora de cartão de crédito e/ou débito são documentos fiscais, nos termos do disposto no art. 132, incisos II e III, do RICMS/02 e do art. 93, incisos II e III, do RICMS/23.

RICMS/02

Art. 132. São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

Efeitos de 14/11/2020 a 1º/08/2022 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 48.082, de 13/11/2020:

"a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores de pagamento, inclusive as credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do Cadastro de Pessoa Física - CPF ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, ainda que não

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto."

b) pelos intermediadores de serviços e de negócios, relativas às operações e às prestações que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

(...)

RICMS/23

Art. 93 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

III - as informações prestadas:

a) pelas administradoras de cartões, instituidoras de arranjos de pagamento, instituições facilitadoras de pagamento, instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, inclusive credenciadoras de estabelecimentos comerciais para a aceitação de cartões e demais empresas similares, relativas às operações e às prestações, cujos pagamentos sejam realizados por meio de sistemas de crédito, débito ou demais instrumentos de pagamentos eletrônicos, realizadas por estabelecimentos de contribuintes do ICMS e pessoas identificadas por meio do CPF ou do CNPJ, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto;

b) pelos intermediadores de serviços e de negócios, relativas às operações e às prestações que tenham intermediado e que envolvam estabelecimentos de contribuintes, pessoas jurídicas inscritas no CNPJ ou pessoas físicas inscritas no CPF, ainda que não regularmente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, seja na condição de remetentes, destinatários ou tomadores, cuja atividade indique possível realização de operações tributáveis pelo imposto.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pelas administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras com as vendas informadas pelo Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06 dispõe que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas hipóteses previstas, entre elas a constatação de omissão de receita. Verificada a diferença de valores entre o declarado no PGDAS-D e na DAPI e o informado pelas administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras, aplica-se o regime normal de apuração.

Em outras palavras, o fato de a Autuada estar enquadrada no regime simplificado de tributação no período autuado não lhe socorre. Independentemente de estar ou não a empresa cadastrada no Simples Nacional, na hipótese de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, a apuração do imposto se faz fora do regime especial de tributação, nos termos da Lei Complementar nº 123/06.

Lei Complementar nº 123/06

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

(...)

§ 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qual será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

(...)

Observa-se que o art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 53, inciso III, do RICMS/02 e o art. 21, inciso III, do RICMS/23 autorizam o arbitramento da base de cálculo quando o contribuinte promover operações sem emissão de documento fiscal. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal.

(...)

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

(...)

RICMS/23

Art. 21. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

(...)

Com relação à base de cálculo arbitrada pelo Fisco, importante informar que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, conforme disposto no art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 e no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

O ICMS foi apurado mediante a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo arbitrada, ocorrendo a exigência do ICMS como respaldado pelo art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1”, e § 71, da Lei nº 6.763/75, considerando o disposto no art. 49, § 2º, e no art. 51, inciso III, do mesmo dispositivo legal.

Lei nº 6.763/75

Art. 12 As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

(...)

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

(...)

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exhibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletem o valor das operações ou das prestações;

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

Alega a Impugnante, ainda, que no exercício de 2024 a ausência de transmissão de obrigações acessórias teria decorrido de problema de comunicação de sistemas.

Contudo, tal justificativa não lhe socorre, visto que, nos termos do art. 136 do CTN, é prevista a responsabilidade objetiva do sujeito passivo por infração à legislação tributária, independentemente de dolo ou culpa. Veja-se:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

(...)

A Impugnante também alega que o valor do crédito tributário lançado seria desproporcional ao faturamento médio anual.

Repita-se, por oportuno, que as saídas de mercadorias não levadas à tributação foram apuradas pelo cotejo das informações apresentadas pelas administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras com as informações de faturamento prestadas pela Autuada via PGDAS-D e DAPI, conforme dados constantes do Anexo 1 dos autos.

Cabe destacar que, em Minas Gerais, o procedimento fiscal auxiliar de cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou por terceiros, configura procedimento fiscal em curso, não havendo que se cogitar, portanto, em violação ao devido processo legal.

Acrescente-se que, conforme descrito no Parecer nº 4/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/2024, com alicerce na permissão concedida pelo § 1º do art. 145 da CF/88, o legislador infraconstitucional, por meio da Lei Complementar nº 105/01, dispôs, em seus arts. 5º e 6º, sobre o acesso das autoridades e agentes fiscais tributários a dados protegidos por sigilo financeiro.

Relativamente aos dispositivos retrocitados, importa destacar que, nos termos da jurisprudência do STF, a transferência de informações acobertadas pelo sigilo financeiro por instituição financeira ou entidade a ela equiparada à Administração Tributária dos entes federados não importa em quebra de sigilo, mas em ressignificação da natureza sigilosa das informações, conforme disposto no julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade – ADIs – nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859:

(...)

1. JULGAMENTO CONJUNTO DAS ADI Nº 2.390, 2.386, 2.397 E 2.859, QUE TÊM COMO NÚCLEO COMUM DE IMPUGNAÇÃO NORMAS RELATIVAS AO FORNECIMENTO, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS DE CONTRIBUINTES À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

4. OS ARTIGOS 5º E 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 E SEUS DECRETOS REGULAMENTARES (DECRETOS Nº 3.724, DE 10 DE JANEIRO DE 2001, E Nº 4.489, DE 28 DE NOVEMBRO DE 2009) CONSAGRAM, DE MODO EXPRESSO, A PERMANÊNCIA DO SIGILO DAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS OBTIDAS COM ESPEQUE EM SEUS COMANDOS, NÃO HAVENDO NELES AUTORIZAÇÃO PARA A EXPOSIÇÃO OU CIRCULAÇÃO DAQUELES DADOS. TRATA-SE DE UMA TRANSFERÊNCIA DE DADOS SIGILOSOS DE UM DETERMINADO PORTADOR, QUE TEM O DEVER DE SIGILO, PARA OUTRO, QUE MANTÉM A OBRIGAÇÃO DE SIGILO, PERMANECENDO

RESGUARDADAS A INTIMIDADE E A VIDA PRIVADA DO CORRENTISTA, EXATAMENTE COMO DETERMINA O ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

5. A ORDEM CONSTITUCIONAL INSTAURADA EM 1988 ESTABELECEU, DENTRE OS OBJETIVOS DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, A CONSTRUÇÃO DE UMA SOCIEDADE LIVRE, JUSTA E SOLIDÁRIA, A ERRADICAÇÃO DA POBREZA E A MARGINALIZAÇÃO E A REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES SOCIAIS E REGIONAIS. PARA TANTO, A CARTA FOI GENEROSA NA PREVISÃO DE DIREITOS INDIVIDUAIS, SOCIAIS, ECONÔMICOS E CULTURAIS PARA O CIDADÃO. OCORRE QUE, CORRELATOS A ESSES DIREITOS, EXISTEM TAMBÉM DEVERES, CUJO ATENDIMENTO É, TAMBÉM, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA A REALIZAÇÃO DO PROJETO DE SOCIEDADE ESCULPIDO NA CARTA FEDERAL. DENTRE ESSES DEVERES, CONSTA O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS, VISTO QUE SÃO ELES QUE, MAJORITARIAMENTE, FINANCIAM AS AÇÕES ESTATAIS VOLTADAS À CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS DO CIDADÃO. NESSE QUADRO, É PRECISO QUE SE ADOTEM MECANISMOS EFETIVOS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL, SENDO O INSTRUMENTO FISCALIZATÓRIO INSTITUÍDO NOS ARTS. 5º E 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 DE EXTREMA SIGNIFICÂNCIA NESSA TAREFA.

(...)

É inerente à atividade da Administração Tributária ter acesso aos dados das operações praticadas para que possa desempenhar o seu poder-dever de fiscalização, sendo certo que a utilização desses dados para a verificação de eventual irregularidade deve resguardar o sigilo das informações, inexistindo quebra de sigilo.

Destarte, cabe destacar que o compartilhamento das informações entre as entidades Administradoras de cartão de crédito, débito e similares e as Administrações Tributárias é mecanismo efetivo de combate à sonegação, possibilitando que os tributos sejam arrecadados de forma efetiva e utilizados para financiar as ações estatais voltadas à concretização dos direitos dos cidadãos.

A Impugnante alega que as divergências entre as informações fornecidas pela administradora do cartão de crédito de valores e as notas/cupons fiscais emitidos decorreriam de erro cadastral nas máquinas de cartão e que todos os valores teriam sido devidamente declarados.

Contudo, o argumento apresentado não afasta a materialidade do ilícito praticado. O confronto entre os valores informados no PGDAS-D e na DAPI e os fornecidos pelas administradoras de cartões, instituições, credenciadoras e intermediadoras é previsto na legislação tributária mineira, sendo meio de prova legalmente admitido, conforme previsto no art. 132, inciso III, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no art. 193, inciso III, alíneas “a” e “b”, do RICMS/23, ambos transcritos anteriormente.

Repisa-se que a responsabilidade por infrações independe de dolo ou culpa (art. 136 do CTN), sendo que a alegação de equívoco cadastral das máquinas não foi acompanhada de provas documentais que demonstrem, de forma inequívoca, a origem

do suposto erro, ônus que cabe ao Contribuinte. Ademais, a simples declaração no PGDAS-D e na DAPI não tem efeito de convalidação quando confrontada com dados objetivos de terceiros, cuja fidedignidade é presumida em lei.

As presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

A utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte em sentido contrário ao fato presumido, contudo, necessária a apresentação de tal prova, a fim de refutar a presunção do Fisco, cabendo ao sujeito passivo o ônus de contraditar a presunção apresentada pela Fiscalização no Auto de Infração.

Como depreende-se dos autos, não foi apresentada pela Impugnante prova robusta que demonstre a natureza do alegado erro cadastral e o recolhimento integral dos valores. Nesse sentido, assim dispõe o art. 136 do RPTA:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacompanhada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

(...)

O ônus da prova é, portanto, da Impugnante, a qual poderia ilidir a acusação fiscal anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, mas tal prova não foi produzida pela Autuada.

Reforça-se, nesse ponto, que a boa-fé alegada pelo Contribuinte não afasta a lavratura do Auto de Infração nem altera a configuração da infração, conforme o já descrito art. 136 do CTN, que estabelece que a responsabilidade tributária é objetiva e independe de intenção (dolo) ou de negligência (culpa). Assim, basta a ocorrência do fato gerador ou a prática do ato infracional para que surja a obrigação tributária e a penalidade correspondente.

A respeito dos anexos de XLM, de DAPIs e de outros documentos pertinentes citados pela Impugnante, tal alegação não procede, pois inexistem quaisquer documentos anexados aos autos em defesa da Impugnante.

O lançamento está fundamentado em dados objetivos, extraídos de relatórios e extratos anexos aos autos, observando-se a legislação estadual e federal aplicável. Portanto, sem razão a Impugnante quando postula pela revisão do lançamento, que somente se justificaria com apresentação de elementos concretos que modifiquem a base de cálculo.

Quanto à aplicação das penalidades, registre-se que a Multa de Revalidação (art. 56, inciso II, Lei nº 6.763/75) é devida pelo simples não pagamento do imposto no prazo legal, sem necessidade de comprovar má-fé do Sujeito Passivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do art. 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.

(...)

A Multa Isolada (art. 55, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75) pune objetivamente a saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, independentemente de dolo.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

Registra-se que, conforme procedido pela Fiscalização, ocorreu a reformulação do crédito tributário, em virtude da limitação da Multa Isolada por vigência de lei mais benéfica, considerando a nova redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Assim, posteriormente à Impugnação e nos termos do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida no art. 18, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 25.378/25, o presente lançamento foi alterado pela Delegacia Fiscal (DF) de Uberaba, para ajustar o valor da Multa Isolada ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências do Auto de Infração.

Da Coobrigação

A sujeição passiva do sócio-administrador da Autuada fundamenta-se no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, a saber:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

O art. 135, inciso III, do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II, descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, quais sejam, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa. Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim o prejuízo causado à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Novamente, cumpre reforçar que a alegação de boa-fé não tem efeito jurídico para afastar ou reduzir a autuação, pois o lançamento tributário, seja em sua sujeição passiva, seja na apuração do crédito tributário, inclusive quanto a penalidades previstas, decorre de critérios legais objetivos rigorosamente atendidos pelo Fisco.

Abaixo seguem acórdãos deste Egrégio Conselho de Contribuintes em casos análogos, nos quais os lançamentos foram mantidos em favor da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais e, da mesma forma, os sócios gerentes permaneceram incluídos no polo passivo:

ACÓRDÃO Nº 25.257/25/3ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL- DECLARATÓRIO (PGDASN-D) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ADEQUADA NOS TERMOS DO § 2º, INCISO II DO ART. 55 DA CITADA LEI. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A SÓCIA-ADMINISTRADORA RESPONDE PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III DO CTN E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. (...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. (...). DECISÕES UNÂNIMES.

(...)

ACÓRDÃO Nº 24.877/24/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, VERIFICADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO DO VALOR DE FATURAMENTO DECLARADO PELA EMPRESA EM PGDASN-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO COM BASE NA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA CONTRIBUINTE. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A” C/C § 2º, INCISO I, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. RELATIVAMENTE ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU ISENTAS/IMUNES, EXIGÊNCIA SOMENTE DA REFERIDA MULTA ISOLADA. OBSERVADOS OS LIMITES DO § 2º, INCISOS I OU II CONFORME O CASO, DO CITADO ART. 55 DA REFERIDA LEI.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE PELOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITOS CORRESPONDENTES ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III DO CTN E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. (...). DECISÕES UNÂNIMES.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às pág. 175/176. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 23 de outubro de 2025.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

m/p