

A. I. N° - 206977.0115/15-0  
**AUTUADO** - ADERBAL DE OLIVEIRA RIOS – COMÉRCIO - EPP  
**AUTUANTES** - MARCO ANTONIO COUTO FERREIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ JACOBINA  
**PUBLICAÇÃO** - 04/07/2016

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0075-02/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO É nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada. Restou comprovado que as despesas e receitas foram consideradas pelos valores totais mensais, não considerando as datas dos efetivos pagamentos e recebimentos. Recomendado a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Infração Nula. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIA TRIBUTÁVEL. MULTA DE 10%. Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Observado de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Infração parcialmente procedente. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Infração parcialmente procedente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. De acordo com o art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Revisão fiscal realizada pela autuante,

reduziu o valor lançado. Infração parcialmente procedente.

**4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.**  
**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**  
**MULTA.** FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM O REGISTRO TIPO 60-R, 74 e 75. Não se trata de inconsistências, o que ocorreu foi falta entrega dos registros, que caracteriza a não entrega de arquivo, conforme dispõe o art. 708-B, § 6, vez que a falta do registro resulta na entrega do arquivo fora das especificações, configurando o não fornecimento do arquivo magnético, com prazo de 05 dias e não 30 dias para a entrega do arquivo não fornecido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/03/2015, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$92.886,70, pelas seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 01 – 05.03.02** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Foi apurado saldo credor de caixa. Na reconstituição do livro caixa, que não foi apresentado para ser auditado, foi considerado o valor declarado no IRPJ. Por se tratar de empresa matriz de uma rede de lojas, foi adicionado ao caixa da matriz os recursos oriundos das filiais (declarados nas DMA`s) e os respectivos pagamentos das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais eletrônicas (listagem obtidas no sistema web de nota fiscal eletrônica). A data do desembolso do numerário foi considerado o dia do vencimento das duplicatas quando especificada na nota fiscal ou o dia da emissão da nota fiscal quando aquisição à vista. Também foram lançados, na apuração do saldo credor de caixa, os desembolsos referentes às notas fiscais de compras (obtida no sistema SEFAZ da nota fiscal eletrônica) da empresa matriz que não foram lançadas na escrita fiscal. Os percentuais de mercadorias tributáveis aplicados no cálculo do ICMS devido foram obtidos conforme planilha em anexo. Valor histórico autuado R\$60.245,03.

**INFRAÇÃO 02 -16.01.01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%. Valor histórico autuado R\$3.509,25.

**INFRAÇÃO 03 – 16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$3.171,08.

**INFRAÇÃO 04 – 07.15.02** – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor histórico autuado R\$4.456,17.

**INFRAÇÃO 05 – 16.12.14** – Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1%, do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. Entregou arquivos magnéticos exigidos pelo Convênio 57/95 sem os campos 60-R, 74 E 75. A empresa não saneou os arquivos apesar de devidamente intimada. Valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saída, como não posso alterar o percentual no sistema SEAI alterei a base de cálculo para obter o correto valor do débito. Valor histórico autuado R\$21.505,17.

O autuado, às fls. 475 a 485, apresentou impugnação, inicialmente registra que a empresa é composta de uma matriz e oito filiais assim distribuídas (pelo final do CNPJ): Filial 0002-28, com sede em Várzea da Roça. Filial 0004-90 (Depósito de Mercadorias), com sede em Capim Grosso.

Filial 0009-02, com sede em Ponto Novo. Filial 0010-38, com sede em Filadélfia. Filial 0011-19, com sede em Pindobaçú. Filial 0012-08, com sede em Capim Grosso. Filial 0013-80, com sede em Nova Fátima. Filial 0014-61, com sede em Capela do Alto Alegre.

Assegura que nenhuma das filiais efetua compras, sendo que as compras são centralizadas pela matriz e distribuídas às filiais através de transferências. A matriz tinha um depósito fechado no qual armazenava suas mercadorias. Devido a movimentação de mercadorias entre loja e depósito fechado ser bastante burocrático, pois o mesmo não podia efetuar compras diretamente, a empresa decidiu, em 27/04/2011, transformar o depósito fechado, que era uma unidade auxiliar, em unidade produtiva, passando assim a ser tratado como filial em 28/04/2011 (Documento 04). Em julho de 2011 a matriz passou a transferir as compras para o Depósito, passado a ser considerado uma filial. Assim as compras foram direcionadas para lá, com exceção de alguns fornecedores que foram fazendo essas mudanças gradativamente. No entanto, o Depósito de Mercadorias, não efetuava vendas, pois a sua função era tão somente armazenar e distribuir as mercadorias para as diversas filiais. Assim o mesmo efetuava compras e transferia as mercadorias para as lojas. Só possuía livros de entradas, saídas por transferências e inventário.

Esclarece que nesse modelo de organização, o caixa é centralizado pela matriz. Recebe as receitas das vendas efetuadas pelo seu próprio estabelecimento e também as receitas das vendas oriundas das filiais. Paga todas as despesas e obrigações contraídas pela própria matriz, Depósito e filiais (funcionários, impostos, fornecedores, etc.).

Aduz que inicialmente o Auditor considerou como receitas apenas as provenientes da loja matriz, o que realmente causaria um saldo credor de caixa altíssimo. Também não considerou as compras efetuadas pelo Depósito. Tal entendimento, a princípio, é até aceitável, já que, a fiscalização era restrita ao estabelecimento matriz, e, até aquele momento, o mesmo não conhecia a estrutura da empresa, como as receitas das filiais e as compras do Depósito, por exemplo. Após explicações e esclarecimentos verbais, foi mostrado as declarações de imposto de renda da empresa dos anos de 2011 e 2012 (Documento 02) com todas as receitas, provando não existir qualquer saldo credor da Conta Caixa.

Argumenta que mesmo estando tudo devidamente justificado, o Auditor afirma haver apurado saldo credor de caixa, entretanto entende que essa afirmação não procede. No entanto, para dirimir possíveis dúvidas também fez uma conferência minuciosa de todas as receitas e pagamentos do período. Constatou que houve diversas falhas na apuração. Aduz não poder afirmar quais foram as falhas cometidas pelo fiscal, pois não recebeu a apuração do caixa feita pela fiscalização, apenas recebeu os totais de entradas e saídas apontados. Porém, verificou alguns indícios de erros, como por exemplo:

- *A nota fiscal de compra de um caminhão que não encontrava-se lançada e que foi considerada como compra avista: o caminhão foi financiado conforme Planilha de Financiamento Finame Contrato Nº 201.255.077/00 (Documento 03) em anexo;*
- *Notas fiscais de compra com mercadorias devolvidas total ou parcial consideradas como pagas;*
- *Notas fiscais de refaturamento do IPI (benefício concedido no final de 2011 aos eletros da linha branca pelo Governo Federal) consideradas como compras (na verdade não existiram pagamentos, pois a operação era para que a empresa se beneficiasse do imposto);*
- *Notas fiscais provenientes de armazéns gerais ou operadores logísticos. Não existem pagamentos para essas notas, pois os pagamentos são efetuados ao fornecedor. Essa é apenas uma atividade de saída de mercadoria;*
- *Notas fiscais de compra aprazo consideradas como compra avista. Dezenas de notas fiscais emitidas como “avista vêndor”, operação em que o fornecedor emite a nota avista e posteriormente envia a planilha com os valores das duplicatas. Muito comum com fornecedores como Martins, Whirlpool e Mabe;*
- *Muitas notas de bonificação lançadas como compra. Comum na Whirlpool que a operação sai como venda, mas nas informações complementares segue a informação “mercadorias referentes a bonificação”;*
- *Notas fiscais de compra em final de exercício com vencimentos no exercício seguinte também consideradas como pagamento no mesmo exercício, entre outros.*

Acrescenta que anexa o Livro Caixa (Documento 01) completo com todas as operações devidamente lançadas: receitas, despesas e pagamentos. Inclusive todas as duplicatas das compras de 2010 e outros pagamentos do exercício anterior. Gostaríamos de salientar que os valores corretos das receitas estão apresentados nas declarações de IRPJ (Documento 02), que são os mesmos constantes nos livros de entradas e saídas da empresa.

Frisa que o Auditor apresentou os valores das DMA's, conforme ele menciona, porém a defesa não utilizou os mesmos valores dessas declarações, pois após todas as conferências realizadas houve algumas incorreções que não foram retificadas. Inclusive o valor total das receitas apresentadas pelo Auditor para os anos de 2011 e 2012 foi de R\$ 7.984.287,00, maior que o valor apresentado pela empresa que foi de R\$7.961.564,00, constantes nas DIPJ's, e que representa os valores reais.

Conclui que não houve, portanto, saldo credor na Conta Caixa. Não reconhece nenhum valor a pagar para esta infração.

**INFRAÇÃO 02 – 16.01.01** – Aduz que o Auditor Fiscal listou 11 (onze) notas fiscais como sendo notas recebidas e não lançadas de mercadorias tributáveis durante os anos de 2011 e 2012. Com relação às notas fiscais de números: 98, 99, 7316 e 49696, o contribuinte afirma que nunca recebeu essas mercadorias no estabelecimento e por isso essas notas nunca foram enviadas à Contabilidade para escrituração. Pesquisando a legislação verificou que a empresa deveria ter comunicado à SEFAZ o não recebimento dessas notas. Por não ter feito esse procedimento, mesmo sem receber as notas e consequentemente as mercadorias, é cabível a cobrança do imposto, que nesse caso totaliza o valor de R\$1.031,19, conforme planilha (Documento 10). Com relação às outras notas fiscais não é cabível a autuação, conforme segue:

*Nota fiscal 7158 de 31/01/2011. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 77273 de 13/04/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 98572 de 11/09/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 60938 de 13/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 12/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013 e carimbo da transportadora com data de 09/01/2013 (Documento 06).*

*Nota fiscal 81730 de 28/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 08/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013 e carimbo no verso da portaria da empresa com data de 28/12/2012 (Documento 06).*

*Nota fiscal 199703 de 29/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 25/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013, carimbo da transportadora com data de 07/01/2013 e carimbo no verso da SEFAZ-BA com data de 23/01/2013 (Documento 06).*

*Nota fiscal 199704 de 29/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 25/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013 e carimbo da transportadora com data de 07/01/2013 (Documento 06).*

**INFRAÇÃO 03 – 16.01.02** – Frisa que o Auditor Fiscal listou 13 (treze) notas fiscais como sendo notas recebidas e não lançadas de mercadorias não tributáveis durante os anos de 2011 e 2012. Com relação às notas fiscais de números: 172960, 178322, 78416, 4774, 1248735 e 21544, é cabível a cobrança do imposto, que nesse caso totaliza o valor de R\$ 2.566,85, conforme planilha (Documento 10). No entanto, o contribuinte salienta que: a nota fiscal 178322, teve todas as suas mercadorias devolvidas conforme nota fiscal de devolução nº 117 de 24/01/2012 e de resarcimento de ICMS nº 115 de 24/01/2012 (Documento 05); as notas fiscais 78416, 4774 e 1248735 referentes à compra de um caminhão, não foram escrituradas porque naquela ocasião o responsável pelo recebimento do veículo levou as notas originais direto ao Detran para emplacamento do veículo não enviando uma cópia para a contabilidade. Com relação às outras notas fiscais não é cabível a autuação, conforme segue:

*Nota fiscal 235 de 20/04/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 4175 de 07/05/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 29149 de 27/06/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 16110 de 19/07/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Notas fiscais 274677, 274678 e 274679 de 29/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 03/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013 e carimbo da SEFAZ-BA com data de 02/01/2013 (Documento 06).*

**INFRAÇÃO 04 – 07.15.02** – Frisa que revisando as planilhas anexadas ao Auto de Infração, verificamos diversas notas fiscais sendo reclamado o imposto indevidamente. No entanto, concorda com a cobrança das notas fiscais que anteriormente reconhecemos não constar no livro de entradas, no total de quatro notas fiscais e outras quatro que não encontramos os respectivos DAE`s de pagamento, totalizando assim oito notas, de valor total R\$ 2.054,53. Salienta que o valor calculado para a Nota Fiscal 7316, pelo Auditor Fiscal, foi feito de maneira incorreta, já que o fiscal considerou que a mesma tinha IPI somado ao valor dos produtos, o que, na verdade, não tem. Informa que apresenta novos valores em planilha (Documento 10).

*Nota fiscal 57665 de 22/02/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 149035 de 07/03/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 92554 de 30/03/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 199394 de 27/04/2011. Trata-se de dois módulos para fixação e exposição de produtos. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 29221 de 02/05/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 208282 de 11/05/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 208283 de 11/05/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 208284 de 11/05/2011. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 278193 de 28/03/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 153056 de 12/04/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 18185 de 19/04/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 67777 de 19/04/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 60051 de 14/05/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 60203 de 15/05/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 60699 de 21/05/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 314673 de 24/07/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 314674 de 24/07/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 72017 de 26/07/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 93012 de 30/07/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

*Nota fiscal 85766 de 08/08/2012. Trata-se de peças para assistência técnica. Não são produtos para comercialização (Documento 07).*

Ressalta que conforme mencionado anteriormente e de acordo os documentos constantes no (Documento 06), as Notas Fiscais 60938, 81730, 199703 e 199704, somente chegaram ao estabelecimento no mês de janeiro de 2013. Como o fato gerador da antecipação parcial é a data da entrada no estabelecimento e não a data de emissão da nota fiscal, os impostos referentes às notas fiscais acima citadas foram recolhidos normalmente de forma parcelada nas datas de 25/02/2013, 25/03/2013 e 25/04/2013, conforme DAE's e planilha de cálculo em anexo (Documento 08).

**INFRAÇÃO 05 – 16.12.14** – Salienta que segundo o próprio Auto de Infração, a empresa foi fiscalizada, conforme O.S. 509392/14, para o período de 01/01/2011 a 31/12/2012. O procedimento fiscal teve dois momentos: inicialmente a empresa foi cientificada do “Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos” em 23/10/2012 que requisitava no prazo de cinco dias a apresentação dos livros e documentos nele relacionados, conforme cópia (Documento 09). Os documentos foram entregues, no entanto a fiscalização não foi realizada, ficando toda a documentação retida na inspetoria. No segundo momento, a empresa foi novamente científica da de nova “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos” em 30/12/2014, que também requisitava no prazo de cinco dias a apresentação dos livros e documentos nele relacionados, conforme cópia (Documento 09). Como os documentos de 2011 já haviam sido entregues na primeira intimação, foram entregues nesta oportunidade apenas os documentos referentes ao ano de 2012.

Destaca que em 27/02/2015 foi apresentada uma nova intimação com o título “1ª Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético”, onde a mesma trazia o seguinte teor:

*“Fica a empresa acima identificada intimada a apresentar **no prazo de 05** (cinco) dias úteis o(s) arquivo(s) magnético(s) previstos(s) no Convênio ICMS 57/95 referente(s) ao(s) período a seguir especificado(s), tendo em vista: a apresentação do(s) referido(s) arquivo(s) com falta dos registro(s), 54, 60-R, 74 E 75 REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2011 E 2012”* (Documento 09).

Assegura que somente a intimação de 27/02/2015 falou dos arquivos magnéticos, informou que foram apresentados com inconsistências e o que estava faltando. O prazo concedido pelo Fisco não foi suficiente para a correção das informações a serem prestadas, conforme prevê a própria legislação. Ao tempo em que toda a documentação do período estava de posse da fiscalização, caso fosse necessário consultar os documentos fiscais, isso não seria possível.

Entende que o prazo para correção deveria ser de 30 (trinta) dias, conforme diz o Regulamento do ICMS/1997 em vigor até 31/03/2012:

*Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

...

*§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.*

...

*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.*

*§ 5º-A. O prazo previsto no § 5º poderá ser prorrogado por igual período pelo inspetor fazendário, mediante despacho fundamentado.*

Chama atenção para o que diz o Regulamento do ICMS/2012 em vigor a partir de 01/04/2012:

**Art. 261.** Sempre que for intimado, o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata esta seção, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

...

**§ 2º** Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

...

**§ 4º** O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.

**§ 5º** O prazo previsto no § 4º deste artigo poderá ser prorrogado por igual período pelo inspetor fazendário, mediante despacho fundamentado.

Observa o texto da legislação foi mantido do Regulamento de 1997 para o novo Regulamento de 2012, indicando que o contribuinte somente será obrigado a apresentar aquilo que lhe for solicitado mediante a concessão de prazo legal ou razoável. Não havendo a concessão de prazo, a intimação está irregular, pois o fisco deixou de cumprir o devido processo legal.

Cita que o Conselho de Fazenda da Bahia já se manifestou sobre a necessidade de intimação específica para a apresentação de arquivos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95, até porque no próprio instrumento citado o prazo é definido. No Acórdão 0446/13-13, da 3ª CJF, que analisou situação idêntica e nulificou a intimação por não atender ao prazo previsto no Artigo 708-B do RICMS/BA/97, artigo este de idêntico teor ao Artigo 261 do RICMS/BA/12.

Observa que o Relator do Recurso submetido a julgamento conclui seu voto sobre a matéria dizendo: *“Inexistindo o fato gerador da obrigação tributária acessória, a imputação é improcedente”*.

Realça que as decisões do CONSEF vêm se repetindo, sempre na proteção ao contribuinte quanto à obrigação do fisco de cumprir com o devido processo legal, obrigação está disposta no RPAF/BA.

Observa mais duas decisões, relacionadas à concessão de prazo para cumprimento de obrigação, que vêm em apoio a nossa defesa, conforme abaixo:

**2a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0310-02/08**

**EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO INCOMPLETA E EM PADRÃO DIFERENTE DO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O procedimento fiscal não foi efetuado de acordo com os requisitos legais. Não foi concedido ao contribuinte o prazo regulamentar para apresentação dos arquivos magnéticos. A infração é nula.**

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0193-12/11**

**EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. OMISSÃO DE DADOS. MULTA. NULIDADE. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. De acordo com o RICMS/97, sendo constatadas inconsistências nos arquivos magnéticos, deve ser apresentada uma nova intimação para correção das inconsistências, sendo fornecida ao contribuinte listagem diagnóstica e relatório detalhado das ausências para que sejam realizadas as devidas correções no prazo de 30 dias. Não tendo sido intimado o sujeito passivo de forma específica para proceder à correção dos dados inconsistentes verificados nos arquivos magnéticos, impõe-se a nulidade da autuação, por ter sido praticada com preterição ao direito de defesa, em razão da inobservância do devido processo legal. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO**

*Decisão unânime.*

Conclui, com amparo no princípio que obriga a adoção do devido processo legal na prática dos atos pelos servidores públicos, a Infração 05 – 16.12.14, do presente Auto de Infração, conforme devidamente fundamentado, é **NULA**.

Ao final, informa que confecciona novas planilhas com o que reconhece como devido ao FISCO, para as Infrações 02, 03 e 04 (Documento 10), conforme resumo abaixo.

*Fica reconhecido pelo contribuinte os seguintes valores:*

<i>INFRAÇÃO 01 – 05.03.02</i>	R\$	0,00
<i>INFRAÇÃO 02 – 16.01.01</i>	R\$	1.031,19
<i>INFRAÇÃO 03 – 16.01.02</i>	R\$	2.566,85
<i>INFRAÇÃO 04 – 07.15.02</i>	R\$	2.054,53
<i>INFRAÇÃO 05 – 16.12.14</i>	R\$	0,00
<i>TOTAL GERAL</i>	R\$	5.652,57

Ao prestar nova informação fiscal, fls. 700 a 702, o autuante, em relação à infração 01, frisa que durante a fiscalização não foi disponibilizado o livro Razão, apesar de devidamente intimado (fls. 467, 468, 469 e 471 desse PAF). Sem acesso a escrituração contábil e com os arquivos magnéticos SINTEGRA sem o nível de detalhamento necessário a execução de Auditoria de Estoque, optou por reconstituir o caixa da empresa. Para isso utilizou o saldo inicial de caixa declarado no IRPJ; os valores das vendas declarados, pela própria empresa, nas DMA`s das filiais; nos sistemas da SEFAZ obtive a relação das compras efetuadas pelas filiais.

Acrescenta que na reconstituição da conta caixa da empresa observou as datas de vencimento dos títulos e das compras à vista. E no cálculo do ICMS devido foi observado o percentual de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativo da folha 08 desse PAF.

Ressalta que após a lavratura do Auto de Infração, a empresa apresenta, como peça de defesa, o livro caixa que lhe foi sonegado durante o período de auditoria.

Durante a reconstituição da conta Caixa da empresa, não acatou os valores lançados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 119) pelo fato do mesmo omitir a filial de Capim Grosso, cujo CNPJ é 00.149.940/0004-90 que apresentava grande movimentação de compras conforme planilhas (fls. 82 a 99). Assim sendo, optou por utilizar os valores declarados nas DMA`s entregues pelo contribuinte a SEFAZ-BA.

Salienta que analisando o livro Caixa apresentado na peça de defesa, observou que as receitas provenientes das filiais foram lançadas em valor superior ao declarado pela empresa nas DMA`s apresentadas nos meses de novembro e dezembro de 2012.

Quanto à Nota Fiscal nº 78416 emitida em 31/05/2012, referente à compra de um caminhão, a empresa apresenta uma simples planilha de pagamentos FINAME VEICULOS PJ PRE, sem qualquer assinatura e sem ficar comprovado o vínculo com a nota fiscal em lide. Observa, ainda, que o valor constante na planilha é de R\$176.040,00, liberado em 19/06/2012, enquanto a nota fiscal em lide tem o valor de R\$195.600,00 com duplicatas vencendo em 01/06/2012. Portanto, não fica comprovado o financiamento do veículo.

Argumenta que a defesa foi genérica quanto às alegações de notas fiscais de compra com mercadorias devolvidas (fl. 476), notas fiscais de refaturamento do IPI, notas fiscais provenientes de armazéns gerais ou operadores logísticos, notas fiscais de compras a prazo consideradas como compra à vista, muitas notas de bonificação lançadas como compra e notas fiscais de compras em final de exercício com vencimentos no exercício seguinte também consideradas como pagamento no mesmo exercício (fl. 477). Portanto não pode acatar tais alegações.

Infração 02 – 16.01.01: Acatou os argumentos da defesa.

Infração 03 – 16.01.02: Acatou os argumentos da defesa.

Infração 04 – 07.15.02: Acatou os argumentos da defesa.

Infração 05 – 16.12.14: Salienta que no trabalho de auditoria utilizou as informações dos arquivos magnéticos efetivamente entregues ao banco de dados da Secretaria da Fazenda, por isso não exigiu na primeira intimação a entrega de tais arquivos por parte da empresa (fl. 467), pois os

mesmos já se encontravam disponibilizados na SEFAZ. Ao analisar os arquivos enviados pela empresa para a SEFAZ, observou que, em alguns meses, omitiam os registros obrigatórios 54, 60-R, 74 e 75. Então lavrou a Intimação para apresentação de informações em meio magnético (fl. 470) para apresentação dos referidos registros e não para retificação das informações apresentadas.

Transcreve o artigo 708-B do RICMS-BA/97:

*Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

...

*§ 4º O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet, devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso.*

Conclui que no caso em lide houve uma omissão de registros nos arquivos magnéticos da empresa, não configurando inconsistência a ser sanada, devendo prevalecer o prazo de 5 dias para apresentação de tais registros. O prazo de 30 dias aplica-se ao caso de corrigir informações prestadas nos registros, não para informar tais registros obrigatórios.

Às folhas 703 a 706, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o parcelamento do valor histórico de R\$5.652,56, correspondente aos valores reconhecidos das infrações 02, 03 e 04, conforme apontado na defesa.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela para exigir imposto e aplicando multa decorrente de 05 infrações.

Na infração 01 imputado ao autuado omitir saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Foi apurado saldo credor de caixa. Na reconstituição do livro caixa, que não foi apresentado para ser auditado, foi considerado o valor declarado no IRPJ. Por se tratar de empresa matriz de uma rede de lojas, foi adicionado ao caixa da matriz os recursos oriundos das filiais (declarados nas DMA's) e os respectivos pagamentos das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais eletrônicas (listagem obtidas no sistema web de nota fiscal eletrônica). A data do desembolso do numerário foi considerado o dia do vencimento das duplicatas quando especificada na nota fiscal ou o dia da emissão da nota fiscal quando aquisição à vista. Também foram lançados, na apuração do saldo credor de caixa, os desembolsos referentes às notas fiscais de compras (obtida no sistema SEFAZ da nota fiscal eletrônica) da empresa matriz que não foram lançadas na escrita fiscal. Os percentuais de mercadorias tributáveis aplicados no cálculo do ICMS devido foram obtidos conforme planilha em anexo aos autos. Valor histórico autuado R\$60.245,03.

Em sua defesa o sujeito passivo destacou que não recebeu a apuração do caixa feita pela fiscalização, apenas recebeu os totais de entradas e saídas apontados, não podendo afirmar quais foram as falhas cometidas pelo fiscal, entretanto, verificou alguns indícios de erros, como por exemplo:

- A nota fiscal de compra de um caminhão que não encontrava-se lançada e que foi considerada como compra avista: o caminhão foi financiado conforme Planilha de Financiamento Finame Contrato Nº 201.255.077/00 (Documento 03) em anexo;
- Notas fiscais de compra com mercadorias devolvidas total ou parcial consideradas como pagas;

- Notas fiscais de refaturamento do IPI (benefício concedido no final de 2011 aos eletros da linha branca pelo Governo Federal) consideradas como compras (na verdade não existiram pagamentos, pois a operação era para que a empresa se beneficiasse do imposto);
- Notas fiscais provenientes de armazéns gerais ou operadores logísticos. Não existem pagamentos para essas notas, pois os pagamentos são efetuados ao fornecedor. Essa é apenas uma atividade de saída de mercadoria;
- Notas fiscais de compra aprazo consideradas como compra avista. Dezenas de notas fiscais emitidas como “avista vêndor”, operação em que o fornecedor emite a nota avista e posteriormente envia a planilha com os valores das duplicatas. Muito comum com fornecedores como Martins, Whirlpool e Mabe;
- Muitas notas de bonificação lançadas como compra. Comum na Whirlpool que a operação sai como venda, mas nas informações complementares segue a informação “mercadorias referentes a bonificação”;
- Notas fiscais de compra em final de exercício com vencimentos no exercício seguinte também consideradas como pagamento no mesmo exercício, entre outros.

Analizando os levantamentos fiscais em embasaram a autuação, folhas 08, 09 e 10 observo que procede o argumento defensivo de que o autuante apenas informou os valores totais de cada mês, ou seja, apenas constam nos autos os demonstrativos sintéticos, o qual não possibilita ao contribuinte conferir se cada documento constante do levantamento de Caixa foi considerado na data correta dos pagamentos, principalmente se tratando compras a prazo, uma vez que nem sempre os pagamentos são realizados na data prevista, nas faturas. Além dos demais pagamentos e recebimentos.

No Roteiro de Auditoria de Caixa a fiscalização deve considerar todos os pagamentos e recebimentos em suas datas respectivas. Devendo relacionar cada uma operação individualmente, para possibilitar ao sujeito passivo conferir e apresentar sua defesa.

Não sendo o levantamento feito dessa forma, resta patente o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, implicando na nulidade da infração em tela.

Logo, entendo que é nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada. Restou comprovado que as despesas e receitas foram consideradas pelos valores totais mensais, não considerando as datas dos efetivos pagamentos e recebimentos. Infração Nula. Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Na infração 02 imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%. Valor histórico autuado R\$3.509,25.

Em sua defesa o autuado aduziu que o Auditor Fiscal listou 11 (onze) notas fiscais como sendo notas recebidas e não lançadas de mercadorias tributáveis durante os anos de 2011 e 2012. Com relação às notas fiscais de números: 98, 99, 7316 e 49696, o contribuinte afirma que nunca recebeu essas mercadorias no estabelecimento e por isso essas notas nunca foram enviadas à Contabilidade para escrituração. Pesquisando a legislação verificou que a empresa deveria ter comunicado à SEFAZ o não recebimento dessas notas. Por não ter feito esse procedimento, mesmo sem receber as notas e consequentemente as mercadorias, é cabível a cobrança do imposto, que nesse caso totaliza o valor de R\$1.031,19, conforme planilha à folha 695 dos autos. Quanto as demais notas fiscais constante da planilha da fiscalização apontou diversos erros consignado no relatório do presente Acórdão.

Na informação fiscal o autuante acatou os argumentos da defesa.

Entendo que os argumentos defensivos, acima resumido, devem ser acolhidos, pois o próprio autuante, na informação fiscal acolheu integral os argumentos e documentos comprobatórios respectivos.

Contudo, apesar de restar caracterizada parcialmente à infração em tela, cumpre observar de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Logo, a infração 02 restou parcialmente caracterizada conforme abaixo:

DATA OCORRÊNCIA	BASE CÁLCULO	MULTA (%)	VALOR HISTÓRICO DEVIDO
31/03/2011	1.559,86	1	15,59
31/12/2011	8.752,00	1	87,52
TOTAL			103,11

Na infração 03 imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$3.171,08.

Em sua defesa o autuado frisa que o Auditor Fiscal listou 13 (treze) notas fiscais como sendo notas recebidas e não lançadas de mercadorias não tributáveis durante os anos de 2011 e 2012. Com relação às notas fiscais de números: 172960, 178322, 78416, 4774, 1248735 e 21544, é cabível a cobrança do imposto, que nesse caso totaliza o valor de R\$2.566,85, conforme planilha (Documento 10). No entanto, o contribuinte salienta que: a nota fiscal 178322, teve todas as suas mercadorias devolvidas conforme nota fiscal de devolução nº 117 de 24/01/2012 e de resarcimento de ICMS nº 115 de 24/01/2012 (Documento 05); as notas fiscais 78416, 4774 e 1248735 referentes à compra de um caminhão, não foram escrituradas porque naquela ocasião o responsável pelo recebimento do veículo levou as notas originais direto ao Detran para emplacamento do veículo não enviando uma cópia para a contabilidade. Com relação às outras notas fiscais não é cabível a autuação, conforme segue:

*Nota fiscal 235 de 20/04/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 4175 de 07/05/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 29149 de 27/06/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Nota fiscal 16110 de 19/07/2012. Trata-se de despesa lançada no caixa e não no livro de entradas (Documento 05).*

*Notas fiscais 274677, 274678 e 274679 de 29/12/2012. Trata-se de mercadorias que entraram no estabelecimento do contribuinte em 03/01/2013, conforme Livro de Entradas de janeiro/2013 e carimbo da SEFAZ-BA com data de 02/01/2013 (Documento 06).*

Na informação fiscal o autuante acatou os argumentos da defesa.

Entendo que os argumentos defensivos, acima resumido, devem ser acolhidos, pois o próprio autuante, na informação fiscal acolheu integral os argumentos e documentos comprobatórios respectivos.

Logo, à infração 03 restou parcial caracterizada, no valor R\$2.566,85, conforme abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	ICMS DEVIDO
31/12/2011	181,47
31/01/2012	181,47
31/05/2012	1.956,01
30/06/2012	240,00
30/09/2012	7,90
TOTAL	2.566,85

Na infração 04 é imputado ao autuado ter recolhido a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Valor histórico autuado R\$4.456,17.

Em sua defesa o autuado apontou diversos erros na planilha elaborada pela fiscalização, entretanto, concorda com a cobrança das notas fiscais que não constar no livro de entradas, no total de quatro notas fiscais e outras quatro que não encontrou os respectivos DAE's de pagamento, totalizando assim oito notas, de valor total R\$ 2.054,53, acostando planilhas à folha 694 dos autos. Na informação fiscal o autuante acatou os argumentos da defesa.

Entendo que os argumentos defensivos, consignados no relatório do presente voto, devem ser acolhidos, pois o próprio autuante, na informação fiscal acolheu integral os argumentos e documentos comprobatórios respectivos.

Logo, à infração 04 restou parcial caracterizada, no valor R\$2.054,53, conforme abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	ICMS DEVIDO
31/03/2011	269,20
30/04/2011	68,21
31/05/2011	952,09
31/12/2011	751,35
31/08/2012	13,68
TOTAL	2.054,53

Na infração 05 imputado ao autuado ter fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1%, do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. Entregou arquivos magnéticos exigidos pelo Convênio 57/95 sem os campos 60-R, 74 E 75. A empresa não saneou os arquivos apesar de devidamente intimada. Valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saída, como não posso alterar o percentual no sistema SEAI alterei a base de cálculo para obter o correto valor do débito. Valor histórico autuado R\$21.505,17.

Observo na análise das peças que embasaram a autuação, em especial as intimações às folhas 467 e 470, que o autuante iniciou sua auditoria com base nos arquivos magnéticos efetivamente entregues ao banco de dados da Secretaria da Fazenda, por isso não exigiu na primeira intimação a entrega de tais arquivos por parte da empresa (fl. 467), pois os mesmos já se encontravam disponibilizados na SEFAZ. Ao analisar os arquivos enviados pela empresa para a SEFAZ, observou que, em alguns meses, omitiam os registros obrigatórios 54, 60-R, 74 e 75. Então lavrou a Intimação para apresentação de informações em meio magnético (fl. 470) para apresentação dos referidos registros e não para retificação das informações apresentadas.

Portanto, trata-se da falta de apresentação de arquivos magnéticos, caracterizada pela não entrega dos Registros 60-R, 74 e 75, indispensável à fiscalização. Esse fato registrado nas intimações à fl. 470 dos autos. Considerando que não foi entregue os aludidos registros, não há o que se falar em inconsistência e sim em falta de entrega do arquivo eletrônico que, faltando tal registro, é considerado como não entregue, já que inconsistência se trata de dados diferentes entre o que está indicado nos documentos ou livros fiscais e o que consta nos arquivos eletrônicos apresentados.

Assim, mais uma vez, não se trata de inconsistências, o que ocorreu foi falta entrega de registro (60R), que caracteriza a não entrega de arquivo, conforme dispõe o art. 708-B, §6, vez que a falta do registro caracteriza a entrega do arquivo fora das especificações, configurando o não fornecimento do arquivo magnético, com prazo da intimação de 05 dias e não 30 dias para a

entrega do arquivo, devendo ser aplicada ao sujeito passivo à penalidade prevista na alínea "g" do inciso XIII-A do art. 915 do RICMS/BA.

*"RICMS - Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos....§ 6º A entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea "g" do inciso XIII-A do art. 915 deste regulamento."*

Logo, não se trata de inconsistências, o que ocorreu foi falta entrega dos registros, que caracteriza a não entrega de arquivo, conforme dispõe o art. 708-B, § 6, vez que a falta do registro resulta na entrega do arquivo fora das especificações, configurando o não fornecimento do arquivo magnético, com prazo de 05 dias e não 30 dias para a entrega do arquivo não fornecido. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÃO		VALOR
1	NULA	0,00
2	PROCEDENTE EM PARTE	103,11
3	PROCEDENTE EM PARTE	2.566,85
4	PROCEDENTE EM PARTE	2.054,53
5	PROCEDENTE	21.505,17
TOTAL		26.229,66

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206977.0115/15-0, lavrado contra **ADERBAL DE OLIVEIRA RIOS – COMÉRCIO - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.054,53**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, "d", e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$24.175,13**, prevista nos incisos IX, XI, XIII-A, "i", do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE  
ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR  
OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR