**A. I. Nº - 278906.3003/16-0**
**AUTUADO - LOJAS AVENIDA S/A**
**AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES**
**ORIGEM - INFAZ BARREIRAS**
**PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06.07.2018**

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0100-04/18**

**EMENTA: ICMS.** PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. APURAÇÃO COM BASE NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONSTANTES DOS RELATÓRIOS TEF DIÁRIO INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO, E AS OPERAÇÕES REGISTRADAS NOS ECF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Restou comprovado que a base de cálculo atribuída pela autoridade fiscal se encontra posta de forma insegura, não permitindo se aquilatar, de forma clara, a liquidez do lançamento. Recomendação do refazimento do procedimento fiscal com observância do prazo decadencial. Auto de Infração **NULO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência teve sua expedição concebida em 29/06/2016, com o objetivo de reclamar crédito tributário na ordem de R$319.277,39, mais multa de 100%, em face da seguinte acusação: *"Operação realizada sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se e substituí-lo – em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária".*

Consta da acusação o seguinte complemento: *"Apurada a partir da constatação de falta de emissão de documentos fiscais, evidenciada pelo confronto entre os valores constantes nos relatórios diário de operações TEF, informados pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, e os valores de pagamentos por meio de Cartão de Crédito/Débito, constantes em Documentos Fiscais emitidos pelo contribuinte, presunção autorizada conforme determinação do Artigo 4º, § 4º, alínea "b", e inciso VII, da Lei nº 7.014/96"* (sic).

Cientificado do lançamento, o autuado ingressou com Impugnação, fls. 37 a 59, onde após arguir a tempestividade da mesma e esboçar uma breve síntese dos fatos, passou a suscitar a nulidade do Auto de Infração, com base nos argumentos a seguir delineados:

Alega que não foram apresentados elementos mínimos para que se identifique com segurança os motivos que resultaram na autuação fiscal, pois o autuante sequer apresentou os códigos de autorização das operações com cartão de crédito e débito que supostamente referem-se a operações tributadas pelo ICMS - elementos que teriam sustentado a identificação das divergências nas operações de venda do estabelecimento autuado, ausência esta que dificultou a identificação das operações autuadas, já que os referidos códigos são os números que constam nos Emissores de Cupom Fiscal - ECF's e que, portanto, identificam com precisão as operações que não teriam sido objeto de documentos fiscais adequados.

Adiante cita que mobilizou-se em analisar o comparativo elaborado pela Fiscalização - "demonstrativo de presunção de emissão e operações tributadas pelo ICMS" - a fim de procurar entender o motivo da divergência apontada, entretanto, ao verificar a planilha elaborada para fundamentar a autuação, encontrou enorme dificuldade em identificar precisamente quais as operações identificadas pelo autuante, como aquelas que não teriam sido refletidas em

documentos fiscais, isto porque Na relação dos pagamentos efetuados por meio das administradoras de cartões de crédito/débito REDECARD / S.A., não consta o número de autorização da transação, essencial para que a Requerente identifique a operação correlata, destacando ainda que a referida planilha se limitou a apresentar uma numeração sequencial, que claramente não corresponde ao real número de autorização da operadora REDECARD S.A, o mesmo ocorrendo com relação aos pagamentos efetuados por intermédio da administradora CIELO, onde os números de autorização também são inconsistentes, tanto que não conseguiu identificar esses pagamentos em seus ECF's.

Asseverou que a ausência do fornecimento pelo Fisco de números de autorização de transação consistentes, lhe impede de identificar as operações correlatas e, assim, de se defender da acusação de que tais operações deveriam ter sido tributadas pelo ICMS, o que poderia afastar a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea "b", e inciso VII da Lei nº 7.014/96.

Lembra ainda que tem absoluto controle das operações que ocorrem em seus estabelecimentos, e que nem todas as operações consistem em vendas de mercadorias, o que, por sua vez, justifica o fato de, por vezes, algumas operações não estarem refletidas em documentos fiscais ligados ao ICMS.

Com esses argumentos, suscita a nulidade do Auto de Infração, com base nos Arts. 18, inciso IV "a" e 28, § 4º, inciso II, ambos do RPAF/BA, citando, em seu socorro, julgados deste CONSEF.

No âmbito meritório, consigna que o Auto de Infração ora impugnado tem por objeto operações ocorridas ao longo de 51 meses (outubro de 2011 a dezembro de 2015), destacando o volume incalculável de vendas de mercadorias e outras transações que foram realizadas no estabelecimento autuado neste período, observando que por mais que conte com 60 dias para a elaboração da Defesa, não haveria como reapurar todas as transações efetuadas no período autuado, e muito menos trazer documentos a esta Defesa para todos os meses que geraram a exigência tributária.

Assim, por conta disso, realizou os testes em sua apuração e elegeu um único mês como base para seus argumentos e documentos que buscam elidir a autuação fiscal. Desta maneira, tomando-se como base o mês de novembro de 2015, afirma que ficará bastante simples identificar a legitimidade do procedimento que adota e o equívoco cometido pelo autuante, trazendo "dossiês" com amostragem de documentação referente ao mês de novembro de 2015, objeto da autuação, a qual é capaz de comprovar a correção da conduta do estabelecimento autuado e assim, a improcedência da autuação (doc.6).

Cita que ao final do minucioso trabalho de confronto entre esses valores e aqueles consignados nos cupons fiscais emitidos, chegou a duas conclusões muito claras de serem verificadas: (i) as informações obtidas pela Fiscalização a respeito das vendas realizadas pelos ECF'S do estabelecimento autuado são inexplicavelmente inconsistentes, já que não coincidem com nenhuma informação contida nos documentos fiscais apresentados pela requerente - inclusive, há casos em que declarou valores de vendas maiores do que aqueles apontados pela autuação; e (ii) as autoridades fiscais incluíram na base de cálculo do ICMS, operações que não se referem a vendas de mercadorias, mas pagamento de faturas.

Com isso, afirma que ao contrário do alegado pela Fiscalização, não houve a ocorrência de saídas de mercadorias (logo, operações tributadas pelo ICMS) sem a emissão de documento fiscal; houve sim, a realização de transações com cartões de crédito/débito que não consistem em fatos geradores do ICMS e que, portanto, não acarretam a obrigação de emissão de documentos fiscais e de tributação pelo imposto estadual. Pontua, ainda, que os exemplos a seguir apresentados, confirmam sua alegação.

Desta maneira, tomou como exemplo o mês de novembro/2015, através do arquivo intitulado "Nfe_AVENIDA_TEF_PERIODO_01_11_2015 a 31_12_2015.xlss", onde, em na aba TEF_DEM_X1, constam as "*Operações de Saída de Mercadorias – Vendas Conforme constam em Cupons*

*Fiscais emitidos por* ECF" (doc. 6), o autuante apresenta um resumo das denominadas saídas tributadas pelo ICMS que teriam sido efetuadas durante esse período, conforme abaixo:

**Operações de Saída de Mercadorias - Vendas conforme constam em Cupons Fiscais emitidos por ECF**

*Período: 15/08/2011 a 31/12/2015*

| Documento Fiscal | | | COO | | Data | | Totalizadores de Situação Tributária (1) | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | A | B | C | D | E | F=A+B+C+D+E |
| Espécie | ECF | | Inicial | Final | Inicial | Final | Tributadas | Isentas | Substituídas | Imunes | ISSQN | Total |
| | Série | nº de Fábrica | nº | nº | | | R$ | R$ | R$ | R$ | R$ | R$ |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266492 | 204890 | 210106 | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 91.403,46 | 0,00 | 15.219,01 | 0,00 | 0,00 | 106.622,47 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266872 | 21797 | 21904 | 03/11/2015 | 28/11/2015 | 1.043,36 | 0,00 | 115,70 | 0,00 | 0,00 | 1.159,06 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266931 | 166076 | 169392 | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 74.433,72 | 0,00 | 10.306,44 | 0,00 | 0,00 | 84.740,16 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266936 | 102525 | 106548 | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 88.512,21 | 0,00 | 14.568,78 | 0,00 | 0,00 | 103.080,99 |
| ***Total - Novembro/2015*** | | | | | | | ***255.392,75*** | ***0,00*** | ***40.209,93*** | ***0,00*** | ***0,00*** | ***295.602,68*** |

Sustenta que as informações acima não correspondem à realidade das vendas realizadas pelo estabelecimento autuado naquele mês e que foi informado e declarado ao erário.

Visando corroborar sua afirmativa, cita que se verifica na planilha abaixo que o volume de saídas tributadas refletidas em cupons fiscais para o mesmo período declarado foi muito superior àquele apontado pelo Fisco:

Empresa : LOJAS AVENIDA S.A
Endereço: RUA JOSE CARDOSO DE LIMA, 1120 - CENTRO - LUIS EDUARDO MAGALHAES-BA
IE.....: 009.568.219
CNPJ/MF : 00.819.201/0112-30

**Demonstrativo X1**

**Operações de Saída de Mercadorias - Vendas conforme constam em Cupons Fiscais emitidos por ECF**

*Período: 15/08/2011 a 31/12/2015*

| Documento Fiscal | | | COO | | Data | | Totalizadores de Situação Tributária (1) | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | A | B | C | D | E | F=A+B+C+D+E |
| Espécie | ECF | | Inicial | Final | Inicial | Final | Tributadas | Isentas | Substituídas | Imunes | ISSQN | Total |
| | Série | nº de Fábrica | nº | nº | | | R$ | R$ | R$ | R$ | R$ | R$ |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266492 | | | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 136.761,25 | 0,00 | 19.977,56 | 0,00 | 0,00 | 156.738,81 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266872 | | | 03/11/2015 | 28/11/2015 | 2.462,16 | 0,00 | 283,63 | 0,00 | 0,00 | 2.745,79 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266931 | | | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 92.255,47 | 0,00 | 13.658,44 | 0,00 | 0,00 | 105.913,91 |
| CUPOM | 01 | BE091110100011266936 | | | 03/11/2015 | 30/11/2015 | 113.505,19 | 0,00 | 17.243,73 | 0,00 | 0,00 | 130.748,92 |
| ***Total - Novembro/2015*** | | | | | | | ***344.984,07*** | ***0,00*** | ***51.163,36*** | ***0,00*** | ***0,00*** | ***396.147,43*** |

Diante dos quadros acima apresentados, consigna que o rápido confronto entre o totalizador elaborado pelo autuante e aquele que representa as operações que declarou e tributou, já é suficiente para demonstrar a incorreção do trabalho fiscal, - no caso, por considerar um volume de vendas tributadas muito inferior ao informado pelo estabelecimento autuado e que estão absolutamente lastreadas em seus livros fiscais, conforme se verifica da reprodução do seu livro Registro de Apuração do ICMS trazido abaixo:

REGISTRO DE APURACAO DO I.C.M.S.

FIRMA: LOJAS AVENIDA S.A L-40
INC.EST.: 009568219
C.N.P.J.: 00.819.201/0112-30
MES OU PERIODO ANT: 01/11/2015 A 30/11/2015

SAIDAS

| COMBINACAO | | VALORES | I.C.M.S.-VALORES FISCAIS | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | OPERACOES COM DIREITO DO PRODUTO | | OPERACOES SEM DIREITO DO PRODUTO | |
| CONTABIL | FISCAL | CONTABEIS | BASE DE CALCULO | IMPOSTO DEBITADO | ISENTAS OU NAO TRIBUT. | OUTRAS |
| | 5.102 | 344.984,07 | 344.984,07 | 58.630,24 | 0,00 | 0,00 |
| | 5.413 | 51.163,36 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 51.163,36 |
| | 5.929 | 613,20 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 613,20 |
| | 6.152 | 1.297,38 | 1.297,38 | 154,48 | 0,00 | 0,00 |
| | 6.949 | 1.997,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 1.997,00 |
| SUBTOTAIS SAIDAS | | | | | | |
| 5.000 PARA O ESTADO | | 396.760,63 | 344.984,07 | 58.630,24 | 0,00 | 51.776,56 |
| 6.000 PARA OUTROS ESTADOS | | 3.294,38 | 1.297,38 | 154,48 | 0,00 | 1.997,00 |
| 7.000 PARA O EXTERIOR | | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| TOTAIS | | 400.055,01 | 346.281,45 | 58.784,72 | 0,00 | 53.773,56 |

Destacou ainda, que a apuração do ICMS feita nos seus livros fiscais para o mês de novembro de 2015, não deixa dúvidas de que identificou uma base de cálculo de saídas internas tributadas no valor de R$344.984,07, e uma base de cálculo de saídas de produtos tributados por substituição tributária no valor de R$51.163,36, valores esses que estão devidamente informados no correlato Sistema Público de Escrituração Digital Fiscal (SPED), conforme abaixo apontado, situação esta que denota a inconsistência do trabalho fiscal:

VISUALIZAR INFORMAÇÕES DA ESCRITURAÇÃO
REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Período de Apuração: 01/11/2015 a 30/11/2015 Gerar relatório Exibir detalhes dos document

125%

**REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**

NIDA S.A L-40 **PERÍODO DE APURAÇÃO:** 01/11/2015 a 30/11/2015
0 **INSCRIÇÃO ESTADUAL:** 09568219 **UF:** BA **MUNICÍPIO:** Luís Eduardo Magalhães - BA

| Doc. Final | Modelo | Nº caixa | ECF/SAT | Série | Subsérie | Situação | CNPJ/CPF | IE | UF | Município | Razão social |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| CST/ICMS | CFOP | Alíquota ICMS | Valor Operação | Base de Cálculo ICMS | Valor ICMS | Base de Cálculo ICMS ST | Valor ICMS ST | Valor IPI | | | |

RESUMO - TOTAIS

| CFOP | Alíquota ICMS | Total Operação | Base de Cálculo ICMS | Total ICMS | Base de Cálculo ICMS ST | Total ICMS ST | Total IPI |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5102 | 17,00 | 344.984,07 | 344.984,07 | 58.630,24 | 0,00 | 0,00 | |
| 6152 | 12,00 | 1.287,38 | 1.287,38 | 154,48 | 0,00 | 0,00 | |
| 5403 | 0,00 | 51.163,36 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| 5929 | 0,00 | 613,20 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| 6949 | 0,00 | 1.997,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | |
| | TOTAL | 400.045,01 | 346.271,45 | 58.784,72 | 0,00 | 0,00 | |

No tópico seguinte, passou a arguir a incorreta exigência de valores de ICMS sobre operações que não consistem em vendas de mercadorias, citando que foi além em seus testes para tentar identificar o motivo que fez a Fiscalização apurar uma base de cálculo de saídas tributadas, maior do que aquele informada pelo estabelecimento autuado, sendo que, para tanto, revisou os cupons totalizadores de Redução "Z" emitidos por seus ECF's, justamente para encontrar o motivo da divergência.

Dessa maneira, cita que ao examinar esses documentos - que relatam todas as transações ocorridas diariamente em determinado ECF -, apurou que o autuante, de forma claramente equivocada, considerou que todas as transações feitas nos ECF's consistiriam em saídas tributadas pelo ICMS, ao incluir, por exemplo, pagamentos administrativos que em hipótese alguma configuram aquisições de mercadorias, citando que, no caso, trata-se do pagamento de faturas dos cartões de crédito Club+, que foram criados pelo Grupo Avenida para fomentar e facilitar as vendas dos seus produtos para seus clientes cativos, os quais, podem se associar ao Club+, para quitar suas compras em quaisquer estabelecimentos das Lojas Avenidas no País e, ainda, também têm a facilidade de quitar as faturas desse cartão na "boca do caixa" (doc. 8).

Desta maneira, sustenta que o autuante deveria ter considerado que os seus ECF's não apenas contemplam vendas de produtos de vestuário, mas também o recebimento de valores para quitação de faturas de cartões de crédito (Club+), sendo que essas transações simplesmente não configuram saídas de mercadorias, portanto, não estão sujeitas às obrigações principal e acessórias ligadas ao ICMS, apresentando, nesse sentido, o próprio "Cupom Redução Z" emitido ao final do fechamento diário, que automaticamente identifica as operações referentes ao pagamento de fatura entre os "totalizadores não fiscais" (doc.7):

**REDUÇÃO Z**
**MOVIMENTO DO DIA: 03.11.2015**

```
TOTALIZADORES NÃO FISCAIS

Nº Operação              CON Valor Acumulado( R$)

02 Troca de Merc       : 0000                0,00

04 Recbto Prestaca     : 0034            2.975,28

05 Rec. Entrada        : 0000                0,00

06 COBAN               : 0000                0,00

07 Recarga Celular     : 0000                0,00

29 Sangria             : 0003            2.500,00

30 Suprimento          : 0001               80,00

                                  ------------------

Total Oper Não-Fiscais                   5.555,28
```

Pontuou ainda que ao desconsiderar que seus clientes realizam pagamentos de faturas de cartões de crédito nos ECF's por meio de cartões de crédito/débito e, assim, ao incluir todas as transações promovidas por esses ECF's na suposta base tributável pelo ICMS, o autuante claramente comete graves equívocos que em última análise, acarretam a incidência do imposto estadual sobre transações que não configuram fatos geradores do imposto estadual, lembrando que a inclusão de pagamentos de fatura na base de cálculo do ICMS apurada pelo autuante no contexto do Auto de Infração, pode ser constatada por meio do confronto entre o valor apontado no comparativo elaborado pelo autuante no "demonstrativo de presunção de emissão e operações tributadas pelo ICMS" e o detalhamento da ECF do período (doc. 6 e doc.7).

Retornando ao exemplo de novembro de 2015, afirma que é possível identificar que diversas transações ocorridas no período se referem a pagamentos de faturas (doc.7). Neste sentido aponta abaixo o pagamento de fatura efetuado no dia 11.11.2015, no valor de R$135,16:

```
     LOJAS AVENIDA LTDA
    RUA JOSE CARDOSO DE LIMA, S/N QUADRA 11
CENTRO CEP:47850-000 LUIZ EDUARDO MAGALHÃES BA
CNPJ:00.819.201/0112-30
IE:009.568.219 NO
-----------------------------------------------------
11/11/2015 17:58:15   GNF:057992      COO:103677
CDC:0025
            NÃO É DOCUMENTO FISCAL
        COMPROVANTE CRÉDITO OU DÉBITO
                  Crediario
                    1ªVIA
COO do documento vinculado:                103676
Valor da compra  R$                        135,16
Valor do pagamento  R$                     135,16


   COMPROVANTE DE PAGAMENTO DA FATURA

DATA:  11/11/15     LOJA:  00000130-79
HORA:  18:33:53
AUTORIZACAO:  667791

CLIENTE:  ANABELA G SILVA
CARTAO:   6363550680451981
VALOR PAGAMENTO:  R$ 135,16


        (CUPOM FISCAL: 000000)
        (NSU D-TEF   : 266094)
```

Apontando em seguida que esse mesmo pagamento consta no "demonstrativo de presunção de emissão e operações tributadas pelo ICMS" (doc. 7), elaborado pelo autuante para cálculo do imposto exigido pela autuação:

| | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 11/11/2015 | DÉBITO | CIELO | 0000000000000266099 | 135,16 | | | | | 0,00 | 135,16 | 135,16 |

Após sustentar que os exemplos apresentados para o mês de novembro de 2015 podem ser estendidos para todos os demais da autuação, o que, ao seu entender, claramente acarreta a improcedência da autuação fiscal, resta comprovado que a presunção adotada pelo autuante não se sustenta, já que está calcada em informações incorretas.

Entretanto, ponderou que caso se entenda necessário reexaminar detidamente todos os meses da autuação, então será necessária a conversão do julgamento em diligência, a fim de que toda a documentação fiscal seja revista pelo autuante, de modo que o lançamento tributário considere as informações e os elementos que foram trazidos com a Defesa.

Em seguida, passou a arguir sobre o que denomina de efeito confiscatório da multa punitiva, ressaltando sua ilegalidade, já que representa 100% do valor do imposto exigido. Cita em socorro aos seus argumentos, Decisões oriundas de Tribunais Superiores e conclui afirmando que resta

evidenciado o abuso da multa imposta no Auto de Infração, por violação ao princípio do não confisco, em linha com a pacificada jurisprudência do STF a respeito.

Voltou a requerer a conversão do processo em diligência, a fim de que tenha a oportunidade de apresentar todos os documentos necessários para que o autuante revise o lançamento tributário, justificando os motivos do seu pedido e apresentando quesitos a serem respondidos pelo autor da mesma e indica Assistente Técnico para esse fim.

Em conclusão, requer que preliminarmente seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, ante a ausência de elementos claros e precisos que permitam a identificação de todas as operações autuadas, ou no caso de não se entender desta forma, que seja reconhecida sua absoluta improcedência ante aos argumentos que foram apresentados.

O autuante prestou Informação Fiscal, fl. 196 aduzindo que são improcedentes os argumentos utilizados pelo autuado, tendo em vista que: *"Foi entregue cópia gravada em CD de dados igual a que consta neste processo, com todas as planilhas utilizadas na apuração do ICMS, através do Sistema Prodife, onde constam todos os dados da operação de vendas, com as respectivas emissões de NFe ou cupons fiscais e também as operações onde não foram emitidas os documentos fiscais que deram origem a esta infração, amparada pelo artigo 4º, inciso VI, alínea "b", e inciso VII, da Lei nº 7.014/96, onde fica ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Portanto, mantenho a infração na sua forma integral"* (sic).

Submetido o processo à sessão de Pauta Suplementar realizada no dia 30/11/2016, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou por sua conversão em diligência nos termos abaixo reproduzidos:

*O presente Auto de Infração exige ICMS sob a acusação de que ocorreram operações de vendas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, cuja apuração se verificou a partir do confronto entre os valores constantes nos relatórios TEF Diários informados pelas administradoras de cartões de débito e/ou de crédito, confrontados com os valores de pagamentos indicados nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, cuja diferença apurada foi exigida com base na presunção autorizada pelo Art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea "b" e inciso VII da Lei nº 7.014/96.*

*A autuada traz em sua extensa impugnação uma série de argumentos suscitando a nulidade do lançamento, dentre os quais, a ausência de elementos suficientes para a identificação segura da infração que lhe foi atribuída e inclusão na base de cálculo de valores que não se referem a operações de vendas de mercadorias, mas, sim, referentes a recebimentos de faturas.*

*O autuante, por sua vez, quando da informação fiscal, fl. 196, se limitou a dizer que foi entregue ao autuado mídia gravada (CD) com todas as planilhas usadas na apuração do imposto, não enfrentando, de forma objetiva, os argumentos suscitados pela defesa.*

*Diante deste fato, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem, no sentido de que o autuante preste a Informação Fiscal, na forma constante no Art. 126, § 6º do RPAF/BA, com a devida clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa, com fundamentação.*

*Em seguida, deverá ser entregue ao autuado o inteiro teor da nova informação fiscal, inclusive sendo-lhe fornecido cópia desta solicitação de diligência, oportunidade em que deverá ser-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para manifestação, se assim o desejar.*

*Caso haja manifestação do autuado acerca do inteiro teor da nova informação fiscal o autuante deverá se pronunciar acerca da mesma.*

*Após conclusos, os autos deverão retornar ao CONSEF para prosseguimento da instrução e posterior julgamento".*

Em atendimento, o autuante se pronunciou às fls. 202 e 203, informando *"que o Auto de Infração foi lavrado com base na constatação de falta de emissão de documentos fiscais, evidenciada pelo*

*confronto entre os valores constantes no relatório diário de operações com TEF, informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e os valores de pagamentos por meio de cartão de crédito/débito, constantes em documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, presunção autorizada conforme determinação do artigo 4º, § 4º, inciso VI, alínea "b" e inciso VII, da Lei nº 7.014/96".*

Em relação aos argumentos do autuado assim se posicionou:

*"- de não existir elementos suficientes para identificação segura da infração é improcedente, pois a infração está baseada nas informações das operadoras de cartões crédito/débito e os valores de pagamentos por meios desses cartões, onde aquela operação de pagamentos que não está identificada pelo cupom fiscal ou nota fiscal foi considerada sem a emissão dos mesmos";*

*"- de que foi incluída na base de cálculo valores que não se referem a operações de vendas de mercadorias, e sim, de recebimento de faturas, é improcedente, pois a mesma refere-se as operações informadas pela operadora dos cartões e seus respectivos pagamentos. Esses valores foram retirados dos arquivos eletrônicos da EFD e lidos pelos arquivos do nosso programa Prodife. Se a autuada está utilizando a ECF juntamente com os cartões para outro tipo de operação é de responsabilidade da mesma fazer seu levantamento devidamente comprovada e envia para fiscalização para verificação e análise da veracidade dessas operações".*

O autuado se pronunciou acerca do resultado da diligência, fls. 206 a 213, fazendo inicialmente o que denomina de histórico processual, e em seguida voltou a requerer a nulidade do Auto de Infração, em face, da incorreta exigência de valores de ICMS, repetindo basicamente os mesmos argumentos já trazidos na Impugnação inicial.

Às fls. 2.201 e 2.202, foi juntada novamente a Informação Fiscal prestada pelo autuante, com o mesmo teor da constante anteriormente, fls. 202 e 203.

Em 29/06/2017, o PAF foi convertido mais uma vez em diligência à INFAZ de origem, fl.2.207 nos seguintes termos:

*A autuada alega que está inclusa na autuação exigência de valores de ICMS sobre operações que não constituem vendas de mercadorias, visto que seus ECF não apenas contemplam vendas de produtos do vestuário, mas, também, recebimento de valores para a quitação de faturas de cartões de crédito, apontando como exemplo o documento indicado à fl. 52.*

*Em seu pronunciamento à fl. 2.299 o autuante, a este respeito, assim se posicionou: "Se a autuada está utilizando a ECF juntamente com os cartões para outro tipo de operação é de responsabilidade da mesma fazer seu levantamento devidamente comprovada e envia para a fiscalização e análise da veracidade dessas operações, onde a mesma não apresenta nenhuma fatura ou comprovante dessas operações" (sic).*

*Tendo em vista a divergência acima, entendeu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal por converter, mais uma vez, o presente processo em diligência à Infaz de origem para que o autuante INTIME a autuada a apresentar um demonstrativo, devidamente documentado, com todas as operações ditas realizadas através de ECF, referente a recebimento de faturas de cartões de crédito relativamente a todo o período autuado.*

*Após o atendimento pelo autuada da intimação a ser expedida pelo autuante, deverá este (o autuante) efetuar as devidas conferências e, se pertinentes, elaborar novo demonstrativo de débito.*

*A autuada deverá ser cientificada do resultado apurado pela diligência, sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar.*

*Ao final, o presente processo deverá retornar ao CONSEF para os devidos fins.*

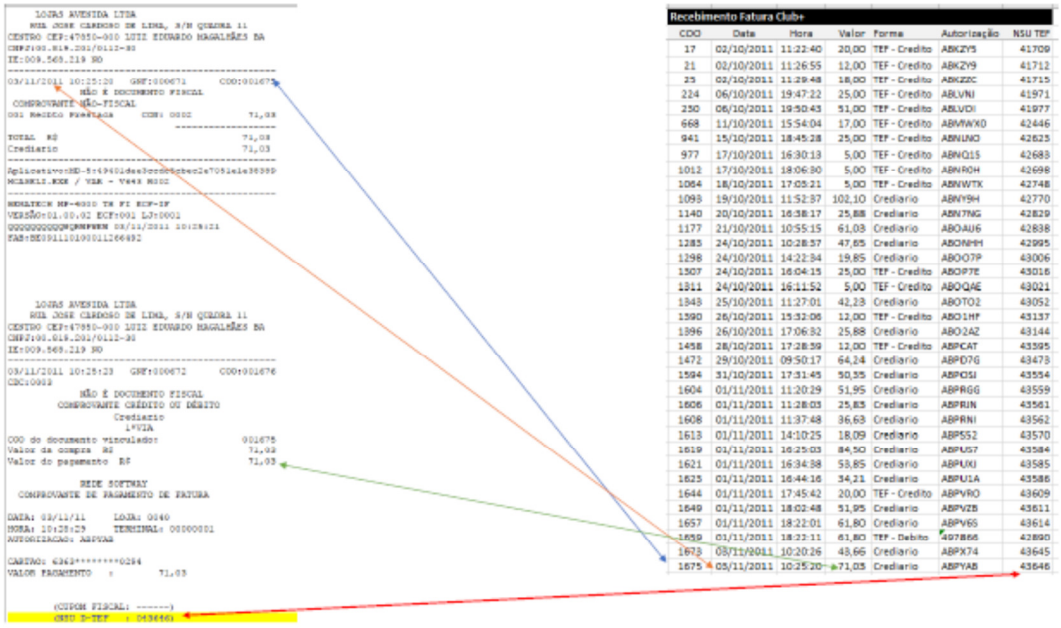
A fl. 2.211, consta intimação expedida ao autuado, para que no prazo de cinco dias, apresentasse as informações e os documentos solicitados pela diligência fiscal.

O autuado se pronunciou, fls. 2.214 a 2.216, onde destacou que apresentou sua Defesa, em que trouxe documentos e argumentos que demonstraram a improcedência da infração que lhe foi imputada, onde cita que além da nulidade do Auto de Infração, também demonstrou que foram incluídas operações que não se referem a vendas de mercadorias, mas pagamento de faturas.

Acrescentou que diante dos argumentos apresentados, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal determinou a conversão do processo em diligência, para que o autuante prestasse "*informação Fiscal, na forma constante no Art. 126, § 6º do RPAF/BA, com a devida clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa, com fundamentação*", sendo que, no entanto, apesar da clara determinação trazida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, mais uma vez o autuante se limitou a expor os motivos que o levou a presumir que houve a ocorrência de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, ignorando por completo os argumentos e provas que apresentou, que afastam de forma cabal a referida presunção.

Cita que foi determinada a realização de nova diligência, por meio da qual foi intimado para apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, "*um demonstrativo, devidamente documentado, com todas as operações ditas realizadas através de ECF, referente ao recebimento de faturas de cartões de crédito relativamente a todo o período autuado"*, e que em atendimento ao termo de intimação recebido, no exíguo prazo que lhe foi concedido conseguiu elaborar um demonstrativo com o detalhamento das operações referentes ao recebimento de faturas (doc. 1) e recarga de celular (doc. 2).

Pontua que a partir dos demonstrativos elaborados, é possível fazer o confronto com os Emissores de Cupom Fiscal (ECF's), já apresentados por amostragem, conforme exemplo abaixo (doc. 3):



Recebimento Fatura Club+

| COO | Data | Hora | Valor | Forma | Autorização | NSU TEF |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 17 | 02/10/2011 | 11:22:40 | 20,00 | TEF - Credito | ABKZY5 | 41709 |
| 21 | 02/10/2011 | 11:26:55 | 12,00 | TEF - Credito | ABKZY9 | 41712 |
| 25 | 02/10/2011 | 11:29:48 | 18,00 | TEF - Credito | ABKZZC | 41715 |
| 224 | 06/10/2011 | 19:47:22 | 25,00 | TEF - Credito | ABLVNI | 41971 |
| 250 | 06/10/2011 | 19:50:43 | 51,00 | TEF - Credito | ABLVOI | 41977 |
| 668 | 11/10/2011 | 15:54:04 | 17,00 | TEF - Credito | ABMWX0 | 42446 |
| 941 | 15/10/2011 | 18:45:28 | 25,00 | TEF - Credito | ABNUNO | 42625 |
| 977 | 17/10/2011 | 16:30:13 | 5,00 | TEF - Credito | ABNQ15 | 42683 |
| 1012 | 17/10/2011 | 18:06:30 | 5,00 | TEF - Credito | ABNR0H | 42698 |
| 1064 | 18/10/2011 | 17:05:21 | 5,00 | TEF - Credito | ABNWTK | 42748 |
| 1093 | 19/10/2011 | 11:52:37 | 102,10 | Crediario | ABNY9H | 42770 |
| 1140 | 20/10/2011 | 16:38:17 | 25,88 | Crediario | ABN7NG | 42829 |
| 1177 | 21/10/2011 | 10:55:15 | 61,03 | Crediario | ABOAU6 | 42838 |
| 1283 | 24/10/2011 | 10:28:57 | 47,65 | Crediario | ABONMM | 42995 |
| 1298 | 24/10/2011 | 14:22:34 | 19,85 | Crediario | ABOO7P | 43006 |
| 1307 | 24/10/2011 | 16:04:15 | 25,00 | TEF - Credito | ABOP7E | 43016 |
| 1311 | 24/10/2011 | 16:11:52 | 5,00 | TEF - Credito | ABOQAE | 43021 |
| 1343 | 25/10/2011 | 11:27:01 | 42,23 | Crediario | ABOTO2 | 43052 |
| 1390 | 26/10/2011 | 15:32:06 | 12,00 | TEF - Credito | ABO1HF | 43137 |
| 1396 | 26/10/2011 | 17:06:32 | 25,88 | Crediario | ABO2AZ | 43144 |
| 1458 | 28/10/2011 | 17:28:39 | 12,00 | TEF - Credito | ABPCAT | 43395 |
| 1472 | 29/10/2011 | 09:50:17 | 64,24 | Crediario | ABPD7G | 43473 |
| 1594 | 31/10/2011 | 17:31:45 | 50,55 | Crediario | ABPOSI | 43554 |
| 1604 | 01/11/2011 | 11:20:29 | 51,95 | Crediario | ABPRGG | 43559 |
| 1606 | 01/11/2011 | 11:28:03 | 25,83 | Crediario | ABPRIN | 43561 |
| 1608 | 01/11/2011 | 11:37:48 | 36,63 | Crediario | ABPRNI | 43562 |
| 1613 | 01/11/2011 | 14:10:25 | 18,09 | Crediario | ABPSS2 | 43570 |
| 1619 | 01/11/2011 | 16:25:03 | 84,50 | Crediario | ABPUG7 | 43584 |
| 1621 | 01/11/2011 | 16:34:38 | 53,85 | Crediario | ABPUXI | 43585 |
| 1625 | 01/11/2011 | 16:44:16 | 34,21 | Crediario | ABPU1A | 43586 |
| 1644 | 01/11/2011 | 17:45:42 | 20,00 | TEF - Credito | ABPVRO | 43609 |
| 1649 | 01/11/2011 | 18:02:48 | 51,95 | Crediario | ABPVZB | 43611 |
| 1657 | 01/11/2011 | 18:22:01 | 61,80 | Crediario | ABPV6S | 43614 |
| 1659 | 01/11/2011 | 18:22:11 | 61,80 | TEF - Debito | 497866 | 42890 |
| 1673 | 03/11/2011 | 10:20:26 | 48,66 | Crediario | ABPX74 | 43645 |
| 1675 | 03/11/2011 | 10:25:20 | 71,03 | Crediario | ABPYA8 | 43646 |

À luz do exemplo acima, sustenta que o autuante não teve o cuidado de excluir da base de cálculo do ICMS os pagamentos de faturas registrados no período, o que provavelmente explica a tal divergência que resultou na presunção de que teria promovido saídas sem documentos fiscais e sem a devida tributação.

Reitera os termos de sua Defesa, para que seja julgado totalmente Improcedente o presente Auto de Infração, extinguindo-se integralmente o crédito tributário.

Por fim, destacou que entende que os demonstrativos ora apresentados, em conjunto com os documentos já juntados à Defesa, são suficientes para demonstrar o cancelamento integral da autuação. No entanto, caso assim não se entenda, considerando o volume das suas operações e o vasto período autuado (outubro de 2011 a dezembro de 2015), requer seja concedido prazo

adicional razoável, para que apresente outros documentos fiscais que se entenda necessários para a conclusão da diligência fiscal.

A partir da fl. 2.217 até a fl. 2.298, foi juntada uma planilha analítica elaborada pelo autuado a partir do mês de outubro/2011 até o mês de dezembro/2015, indicando as operações de recarga de celular ocorridas nesse período, assim como, a partir da fl. 2.300 até 3.927, uma planilha, também analítica, com as operações relativas a recebimentos de faturas Club+, ocorridas no mesmo período.

Instado a se pronunciar a respeito da manifestação do autuado, o autuante assim se posicionou: *"A defesa do contribuinte apresenta planilha com demonstrativo descritivo, dos números das autorizações das operadoras de cartões crédito/débito e datas de pagamentos, porém não apresenta as cópias dos extratos, faturas ou qualquer demonstrativo para comprovar a efetiva operação ligando as autorizações e pagamentos. Com isso, mantivemos o mesmo demonstrativo de débito"*.

À fl. 3.938, consta despacho deste relator encaminhando o presente PAF à Coordenação Administrativa deste CONSEF para fim de informação acerca da alteração da numeração deste processo, o que foi feito mediante informação constante à fl. 3.939.

**VOTO**

A acusação que versa nos presentes autos, diz respeito a exigência de crédito tributário na ordem de R$319.277,39, em razão de *"Operação realizada sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se e substituí-lo – em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária"*.

De acordo com a acusação tal omissão foi apurada *"a partir da constatação de falta de emissão de documentos fiscais, evidenciada pelo confronto entre os valores constantes nos relatórios diário de operações TEF, informados pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, e os valores de pagamentos por meio de Cartão de Crédito/Débito, constantes em Documentos Fiscais emitidos pelo contribuinte, presunção autorizada conforme determinação do Artigo 4º, § 4º, alínea "b", e inciso VII, da Lei nº 7.014/96"* .

O autuado pugnou pela nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que a relação dos pagamentos que foram efetuados por meio de administradoras de cartões de crédito/débito, não contém o número de autorização da transação, elemento essencial para que se identifique a operação correlata.

Não assiste razão ao autuado neste argumento. Examinando os relatórios TEF Diário presentes nos autos, verifico, por exemplo, no doc. de fl. 2.056, que nele estão indicados o número das autorizações envolvendo as administradoras Redecard e Cielo, com a data da operação, o valor e a respectiva ECF, oferecendo, portanto, neste aspecto, todos os meios ao autuado para o exercício da ampla defesa.

Com relação ao argumento relacionado à falta de apresentação de todos os elementos para que pudesse ser identificado com segurança a infração cometida, também não encontra amparo essa assertiva, já que a mídia eletrônica (fl. 10), em poder do autuado, demonstra como foram realizados todos os cálculos e levantamentos, situação esta que possibilitou ao mesmo os meios suficientes para elaboração da defesa, e tanto isto é pertinente, que assim foi feito. Afasto, pois, esses argumentos de nulidade apresentados e passo à análise da autuação.

Neste aspecto, vejo que o autuado apresentou uma série de argumentos pontuais, com a indicação de exemplos de operações questionadas, com juntada de cópia de documentos com o fito de respaldar seus argumentos, entretanto, o autuante, em nenhum instante os refutou de forma objetiva. Importante registrar que em duas oportunidades o processo foi convertido em diligência,

para que o autuante se pronunciasse a respeito de todos os argumentos oferecidos pelo autuado, entretanto, isto não se concretizou. As informações trazidas pelo autuante se apresentam de maneira bastante sucinta e não oferecem meios que possam ser utilizados com segurança em termos de convicção de julgamento.

Em vista disto, e para evitar que o processo fosse convertido em uma terceira diligência, e considerando também a quantidade grande de documentos juntados aos autos, representado por 12 (doze) volumes, passei a analisar os argumentos e as peças defensivas trazidas pela defesa, sobre as quais passo a me posicionar.

Isto posto, vejo que o autuado trouxe dois argumentos cruciais para o deslinde da questão: o primeiro, de que as informações obtidas pelo autuante a respeito das vendas realizadas através dos ECF são inconsistentes, já que não coincidem com nenhuma informação contida nos documentos fiscais apresentados, havendo casos em que declarou valores de vendas maiores que os apontados pela fiscalização, enquanto que o segundo argumento diz respeito ao fato de que estão incluídos na base de cálculo do ICMS operações que não se referem a vendas de mercadorias, mas referentes a pagamento de faturas.

Em relação ao primeiro argumento, vejo que o autuante apresentou, referente ao mês de novembro/15, citado pelo autuado a título de exemplo, saídas tributadas através de ECF no montante de R$255.392,75, enquanto que o autuado apresentou saídas tributadas registradas em seus livros fiscais na ordem de R$344.984,07.

Em princípio, este fato, por si só, não representa equívoco do autuante, vez que as saídas apuradas pelo mesmo acima indicadas, dizem respeito apenas àquelas ocorridas através de ECF, enquanto que os valores registrados pelo autuado sob o CFOP 5102, representam o total das vendas ocorridas via ECF e através de notas fiscais de vendas, visto que o autuado não comprova que todas as saídas escrituradas referem-se exclusivamente a operações ocorridas via ECF.

O segundo questionamento trazido pelo autuado, ao meu ver, atinge a questão crucial do lançamento. Isto porque o autuado afirma de forma peremptória, que no cômputo dos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou de débito, estão incluídos valores recebidos referentes à recarga de aparelhos celular e de pagamentos de faturas de vendas a crédito, operações estas, que apesar de serem efetuadas via ECF, não se encontram sujeitas à tributação pelo ICMS.

Apesar dos exemplos juntados aos autos, esses dois questionamentos não foram enfrentados pelo autuante, razão pela qual, o processo foi objeto de encaminhamento de duas diligências nesse sentido. Observe-se que o autuado apresenta, a título de amostragem, uma quantidade razoável de cupons fiscais emitidos com a indicação "não é documento fiscal", "comprovante crédito ou débito – crediário" – "comprovante de pagamento da fatura".

Como exemplo aponta um **comprovante de pagamento de fatura** emitido no dia 11/11/15, fl. 52, no valor de R$135,16, valor este que se encontra lançado pelo autuante no "Demonstrativo da presunção de omissão de operações tributadas pelo ICMS", fl. 2078, a título de **omissão de saídas de mercadorias tributáveis**, decorrente do confronto entre o TEF-Diário e o ECF.

Por igual, na mesma situação, foi juntado outro comprovante de pagamento de fatura no valor de R$117,06, referente ao dia 03/11/2015, valor este que também se encontra lançado pelo autuante como omissão de saída de mercadoria tributável, conforme se verifica à fl. 2.064.

Objetivando esclarecer as dúvidas suscitadas e ante ao argumento defensivo, o processo foi convertido em diligência, para que o autuante intimasse o autuado para apresentar um demonstrativo, devidamente documentado, com todas as operações ditas realizadas através de ECF, referente a recebimentos de faturas relativamente ao período autuado e que o autuante efetuasse as devidas conferências.

O autuado, apesar de questionar o prazo de 5 (cinco) dias que lhe fora concedido pelo INFAZ para atender tal solicitação, que abrange os exercícios de 2011 a 2015, apresentou planilhas analíticas referentes a operações com recarga de celular, fls. 2.218 a 2.298 e a recebimentos de faturas Club+, conforme fls. 2.300 a 3.927.

Estas planilhas não foram analisadas pelo autuante ao argumento de que *"A defesa do contribuinte apresenta planilha com demonstrativo descritivo, dos números das autorizações das operadoras de cartões crédito/débito e datas de pagamentos, porém não apresenta as cópias dos extratos, faturas ou qualquer demonstrativo para comprovar a efetiva operação ligando as autorizações e pagamentos. Com isso, mantivemos o mesmo demonstrativo de débito"*.

Ora, com todo o respeito que o autuante merece, vejo que as planilhas apresentadas, por se revestirem em elementos cruciais para o deslinde da questão, deveriam ser conferidas pelo mesmo para se certificar se os valores nelas indicados estão contidos no demonstrativo de omissão de saídas, e em caso positivo, se estavam sujeitos à incidência do ICMS. Acaso entendesse que necessitava de outros elementos comprobatórios, deveria tê-los solicitado ao autuado, a fim de que se chegasse a uma situação definitiva no processo.

De maneira que em face da ausência no processo dessa informação solicitada através da diligência, foi que verificando as planilhas apresentadas pelo autuado e objetivando aferir seu argumento, efetuei, **por amostragem,** um confronto entre essas planilhas e o demonstrativo de omissão de saídas tributáveis apresentado pelo autuante e constatei o que segue:

| | | |
|---|---|---|
| - Fl. 2056: 29/10/15 – Redecar / autuante | R$100,90 | - Omissão de receita |
| - Fl. 3894: 29/10/15 – Planilha autuado | R$100,90 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2058: 30/10/15 – Cielo / autuante | R$72,92 | - Omissão de receita |
| - Fl. 3894: 30/10/15 – Planilha autuado | R$72,92 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2060: 31/10/15 - Redecar / autuante | R$112,47 | - Omissão receita |
| - Fl. 3895: 31/10/15 - Planilha autuado | R$112,47 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2064: 03/11/15 - Redecar / autuante | R$121,08 | - Omissão receita |
| - Fl. 3895: 03/11/15 - Planilha autuado | R$121,08 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2065: 03/11/15 – Redecar / autuante | R$113,22 | - Omissão receita |
| - Fl. 3896: 03/11/15 - Planilha autuado | R$113,22 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2067: 05/11/15 – Redecar / autuante | R$205,77 | - Omissão receita |
| - Fl. 3897: 05/11/15 – Planilha autuado | R$205,77 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2113: 02/12/15 – Redecar / autuante | R$168,50 | - Omissão receita |
| - Fl. 3910: 02/12/15 – Planilha autuado | R$168,50 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2110: 01/12/15 – Redecar / autuante | R$359,73 | - Omissão receita |
| - Fl. 3907: 01/12/15 – Planilha autuado | R$359,73 | - Recebimento fatura Club+ |
| - Fl. 2110: 01/12/15 – Redecar / autuante | R$169,17 | - Omissão receita |
| - Fl. 3907: 01/12/15 – Planilha autuado | R$169,17 | - Recebimento fatura Club+ |

Diante dos dados acima, colhidos por amostragem, além dos já citados anteriormente neste voto, constata-se que, realmente, no levantamento fiscal se encontram valores que à luz das planilhas trazidas aos autos pelo autuado, não representam operações de vendas de mercadorias, portanto, não estão sujeitas à incidência do ICMS. Por outro lado, verifiquei também que muitos dos valores constantes dessas mesmas planilhas, não estão incluídos no levantamento do autuante a título de omissão de receitas.

Isto significa que o levantamento fiscal se apresenta com insegurança em relação aos valores indicados em sua base de cálculo, e considerando que não foram efetuados pelo autuante exames nos documentos (planihas) e argumentos concernentes às mesmas, voto, com respaldo no Art. 18,

inciso IV "a" do RPAF/BA, pela nulidade do presente Auto de Infração e recomendo que o procedimento fiscal seja renovado a salvo das falhas apontadas, observando-se o prazo decadencial.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **278906.3003/16-0,** lavrado contra **LOJAS AVENIDA S.A.**, com a recomendação de que o procedimento fiscal seja renovado, a salvo das falhas apontadas e com a observância do prazo decadencial.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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, em de 19 junho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR