

A. I. N° - 269141.3005/16-2
AUTUADO - MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LIMITADA
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO DE ABREU
ORIGEM - INFAS SANTO ANTONINIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/07/2019

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0100-05/19

EMENTA: ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A declaração de vendas feita pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Retificações foram promovidas por diligente da ASTEC, o que diminuiu o valor exigido. Infração procedente em parte. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2016, refere-se à exigência de ICMS, no valor de R\$166.113,01, acrescido da multa de 60%, em decorrência: (05.08.01) Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Período de janeiro a dezembro de 2013 e 2014, prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 15/23, destaca a sua tempestividade e alega a insubsistência; descreve a infração e reproduz o art. 4º, §4º, VI da Lei nº 7.014/96.

Verifica que, de acordo com tal legislação, o que se caracteriza como presunção de omissão de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, é o fato da escrituração indicar que os valores das vendas são inferiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras dos cartões de crédito. No entanto, ainda que isto aconteça, é ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Discorre que de acordo com tal legislação, a presunção somente poderá ser caracterizada quando os valores das vendas são inferiores ao informado pela administradora de cartão de crédito.

Explica que tal presunção jamais poderia ter sido caracterizada, isso porque não foram auditados todos os documentos fiscais disponibilizados pelo autor, o que resultou no presente auto de infração, que, em verdade, sofre de carência de lastro probatório suficiente para caracterizar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis imputada à impugnante.

Afirma que fazendo a comparação, entre os valores, observará que todas as vendas do estabelecimento no período seriam superiores aos valores informados pela administradora do cartão de crédito, e isso afastaria a presunção legal e, nesse passo, o fiscal autuante teria o dever de fazer a apuração do ICMS devido com base nos registros contábeis e fiscais.

Junta os seguintes documentos como prova do alegado:

- a) DMA período janeiro de 2013 a dezembro 2014.(Doc. 01).
- b) cópias do livros fiscal de Apuração de ICMS do mesmo período (Doc. 2), onde se pode

constatar que os valores declarados na DMA são os mesmos do livros fiscal, inclusive do valor do ICMS pago ser o mesmo do livro Registro de Apuração de ICMS.

c) Demonstrativo das vendas no período, devidamente reconhecida pelo contador e sócio-gerente; (Doc. 3)

Reputa que, a partir do exame dos documentos juntados, em especial os livros fiscais, resta demonstrada a receita apurada pelo autor no período fiscalizado, que por sua vez, é por demais superior à receita informada pelo autor como sendo informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, o que demonstra, assim, não haver cabimento sob a ótica legal da referida presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas. Aponta através dos quadros de 2013 e 2014, fls. 18/19.

Pontua que as vendas através de cartões de créditos em 2013 perfizeram um total de R\$9.821.203,86 representando somente 21.15% do faturamento Global da empresa. Já em 2014 as vendas através de cartões de créditos perfizeram um total de R\$12.379.199,27 gerando um percentual de 31.17% do faturamento Global da empresa.

Assim, diz que afasta totalmente a hipótese de se realiza vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartões de créditos, quer seja vendas diárias, mensais ou anuais.

Salienta outra hipótese alegada pelo autuante, informando que só foram considerados os valores que coincidiam com os boletos das operadoras no dia da autorização, também não merece apreciação, tendo em vista que parte dessas vendas tratavam-se de “Vendas para Entrega futura” onde inicialmente emitimos um comprovante não fiscal e em momento a posteriori emitimos o cupom fiscal para entrega das mercadorias, em algumas situações esta entrega é feita parceladamente a depender da vontade do comprador e a nossa disponibilidade do produto em estoque.

Aponta que esse procedimento é amplamente utilizado por quem explora a atividade de comércio varejista de materiais de construção. Ressalta, também, o Parecer nº 04112/2013, datado de 25/02/2013, tendo como parecerista José Carlos Barros Valente, GECOT/SEFAZ-BAHIA, a qual orientou a adoção de procedimento nessa situação de Vendas através de cartões de créditos.

Afirma que, em todo procedimento, foi cumprindo totalmente o previsto na legislação, ou seja, gerou no ato da emissão do cartão do crédito o recibo de adiantamento e quando fez a entrega das mercadorias, emitiu os cupons com as observações da operação. Assim para comprovar isso juntou o anexo 01 e 02 (Copia em CD), onde confrontou as autorizações com os documentos de vendas e também o anexo 03 e 04 (Copia em CD) onde constam os recibos de adiantamento, perfeitamente identificados, para posterior emissão do cupom fiscal, no ato da entrega ou retirada da mercadoria.

Chama atenção para o art. 337 do RIMCS, que versa sobre as Operações de venda para Entrega Futura, caput que determina *“Nas vendas para entrega futura poderá ser emitida nota fiscal com indicação que se destina a simples faturamento, vedado o destaque do ICMS.”*, portanto, a norma reguladora não impõe no advento de vendas para entrega futura a emissão do documento fiscal no ato, já que o mesmo textualmente diz poderá, facultando então ao vendedor a adoção de documento não fiscal de controle interno, fato este utilizado e muito bem explicado nas observações, como poderá ser constatado através do exame do arquivo eletrônico contido no anexo XXX.

Afirma que a obrigação, tanto acessória como a principal, foi totalmente cumprida, pois, na fase acessória, quando procedeu à venda para entrega futura, utilizou o previsto no artigo 337 do regulamento e no ato da circulação da mercadoria emitiu o cupom fiscal para tal operação.

Aponta que a sua peça acusatória está eivada de erros, não sendo capaz de determinar com segurança a infração. Ademais, no demonstrativo que alicerçou o suposto débito, consta que no dia 30/04/2014 realizou duas vendas, sendo uma através do cartão de crédito CIELO e outra no

cartão de débito também da CIELO, no montante de R\$770.182,56, ambas com a mesma autorização, o que prova a fragilidade e a insegurança da peça, que deveria ser irretocável quando a sua veracidade e exatidão, portanto, com a devida vênia, esta situação está perfeitamente caracterizada no artigo 18 do RPAF, pela sua Nulidade.

Reproduz a materialização da inveracidade do autor da peça e lamenta assim a falta de zelo com a nobre atividade fiscalizadora:

30/04/2014 CRÉDITO CIELO 000000000000908718 629.790,31
30/04/2014 DÉBITO CIELO 000000000000908718 140.392,25 ==> R\$ 770.182,56

Salienta que a imputação do fiscal, em determinar que só acataria as operações em que as vendas e as datas fossem idênticas, não encontra lastro nem na Lei maior do Ordenamento Jurídico, a Constituição Federal, em seu artigo 5º, II, elenca como um dos direitos fundamentais o primado que “*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*”, disciplinando a Carta Magna, ainda, em seu artigo 37, que a administração pública deverá condicionar sua atuação ao princípio da legalidade, dentre outros.

Sustenta que inexiste legislação reguladora das operações onde obriga ao contribuinte à realizar sua venda com valor idêntico ao autorizado ou nos obriga a não flexibilizar a forma de pagamento por nosso cliente livremente escolhido, sendo rotineiro os clientes, por decisão própria, a optar para que parte da compra seja através do cartão de crédito/débito, e a outra parte seja em moeda corrente ou cheque. Deste modo, afirma que não é condição *sine qua non* que as vendas efetuadas através deste sistema estejam integralmente coincidente com o valor autorizado, situação esta que representa a grande maioria de suas vendas com esta sistemática.

Acrescenta que a própria dicção do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 evidencia, a presunção instituída pela referida norma não incide ao caso em espeque, posto que a mesma só deverá incidir quando o valor declarado pelo contribuinte for inferior ao informado pela administradora de cartões, de modo que, clarividente que no presente caso o valor declarado é imensamente superior ao informado pela administradora, não há que se falar em presunção de omissão de receita. Complementa que, ainda que houvesse que se falar em presunção, o que não se admite à luz de tudo o quanto já exposto, esclarece-se que o dispositivo legal supra mencionado é inequívoco ao afirmar que tal presunção é relativa e é passível de ser afastada mediante a produção de provas em contrários, provas estas que, frise-se, encontram-se acompanhando a presente defesa.

Requer e pede que:

- a) seja determinada uma revisão com fiscal estranho ao feito afim de confirmar tudo aqui dito e provado, especialmente os adiamentos das vendas para entrega futura e a emissão do cupom fiscal emitido na operação de circulação da mercadoria, como também a inveracidade da venda constante no relatório do autor em 30/04/2014;
- b) produção de provas por todos os meios admitidos em direito, especialmente prova pericial contábil e juntada de posteriores documentos;

Requer a Improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 138/139, o autuante rebate quanto à alegação de “que a auditoria não verificou todos os documentos fiscais, pois as vendas totais do estabelecimento são superiores aos informados pelas administradoras de cartão, conforme DMAs e cópias de livros fiscais anexados”, que os valores a que estas administradoras se referem são apenas os de venda através de cartão de crédito/débito. Obviamente que, estas empresas não têm acesso aos valores de venda através de outros meios de pagamento, assim, estas observações iniciais do defendente podem ser dispensadas.

O autuado afirma que parte das omissões detectadas se refere a vendas para entrega futura, e anexa o Parecer nº 04112/2013 de 25/02/2013 (folhas 19 e 20), onde é dito que *nas vendas com cartão de crédito ou débito, quando a operação é para entrega futura, emite-se, no ato do pagamento, um Comprovante Não Fiscal (o ECF contempla esse documento) vinculado ao pagamento com*

cartão (documento denominado Comprovante de Crédito e Débito-CCD, também implementado no ECF)... Nas entregas no domicílio do adquirente poderá ser utilizado o cupom fiscal ou a NFe. Afirma ainda, que seguiu esta orientação, mas, no ato do pagamento, ao invés de emitir um Comprovante Não Fiscal, emitiu recibos de adiantamento (não anexados); o que não encontra respaldo na legislação.

Nos anexos 01 e 02 o contribuinte apresenta planilhas onde indica o número da nota fiscal ou do cupom fiscal emitido, correspondente às autorizações informadas pelas administradoras de cartão. O autuante, efetivamente comprovou, analisando notas fiscais emitidas e os espelhos de emissão dos ECFs, parte destes documentos fiscais corresponde tanto em data de emissão como em valor com as informações das administradoras. Assim, reconhece a alegação e procedeu a eliminação destes valores na autuação.

Quanto à informação da administradora CIELO em relação a duas vendas realizadas em 30/04/2014, com uma mesma autorização, que totalizaram R\$ 770.182,56, não foi possível visualizar a “hilaridade” alardeada pela defesa. Destaca que o Art. 35-A da Lei nº 7014/1996 reza que *as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares*. Assevera que pouco importa o método de numeração das autorizações adotado pelas administradoras e em anexo estão as informações prestadas para este dia 30/04/2014. Assim, essas vendas seguem inclusas na autuação.

Afirma que a autuação fica reduzida de R\$166.113,01 (R\$ 53.841,43 + R\$ 112.271,58) para R\$143.558,62 (R\$ 47.240,78 + R\$ 96.317,84) conforme resumo impresso (fls. 141/144) e relatórios anexados em mídia digital.

Na manifestação do contribuinte, fls. 151/157, este verifica que o autuante não acata os fatos descritos em sua defesa, em especial a “Venda para entrega futura” procedida nos moldes da legislação, reconhecendo tão somente as operações que tanto as datas de emissões como os valores coincidiam, não apreciando a advento de venda para entrega futura processada de acordo com o Parecer nº 04112/2013 de 25/02/2013.

Informa que os recibos de adiantamento e os comprovantes não Fiscais emitidos pelas ECFs. não foram anexados, porém, tais documentos foram anexados nos anexos 03 e 04, contudo, caso os arquivos armazenados em copia digital tenham apresentado erro na leitura, os enviam novamente.

Quanto as supostas vendas realizadas em 30/04/2014, no importe total de R\$770.182,56, composto das seguintes transações, conforme anexa documentação:

- Venda a Crédito CIELO, em 30/04/2016, referência 00000000000908718, na monta de R\$629.790,31;
- Venda a débito CIELO, em 30/04/2016, referência 00000000000908718, no valor de R\$140.392,25.

Esclarece que, conforme documentação anexa, notificou formalmente a empresa CIELO S/A., requerendo que retifique, imediatamente, as informações equivocadamente prestadas ao Autuante, para que tal pretensão não prospere, por ser uma venda de tamanho valor, e que possua essa margem de crédito junto a uma administradora de cartões de crédito.

Nesse caso, deveria o fiscal, em busca da verdade, ter dado a oportunidade de elucidar a situação, para deixar transparecer a total e absoluta verdade, e não utilizar o argumento que *“ao fisco pouco importa o método de numeração das autorizações adota pelas administradoras e em anexo estão as informações prestadas por este em 30/04/2014. Assim, nas vendas seguem inclusas na autuação”*.

Pontua que, ao deparar-se com um fato tão absurdo, deveria ter o bom senso de analisar a impossibilidade de realizar uma venda a um único cliente, de tamanho montante, logo, no mínimo carecia de uma pesquisa mais detalhada para a conclusão do fato.

Aponta que o exercício da fiscalização não pode simplesmente basear em informações fornecidas pelo contribuinte, preceito este que o saudoso e magnífico Professor Aliomar Baleeiro, na sua

obra imortal, denominada Direito Tributário Brasileiro, 1. ed., Forense, p.991, doutrina: “*No exercício da fiscalização, a autoridade pode e deve realizar diligências, tais como exame de livros ou arquivos, balanços de estoques etc., destinados à apuração dos fatos, que a habilitarão a manter ou rever lançamento, assim como lavrar autos de infração, para imposição de multa ou outras penalidades.*”

Sustenta que restará inequivocamente demonstrado que não há circulação de mercadoria e, portanto, inexiste dever de recolhimento de tributo.

Renova o pedido e requerimento para revisão fiscal e pela produção de provas por todos os meios admitidos em direito (prova pericial contábil e juntada de posteriores documentos).

Conclui rechaçando a improcedência do Auto de Infração.

Na fl. 161, a relatora converte os autos em diligência à ASTEC/CONSEF, para que se proceda os seguintes procedimentos:

- Pede-se que a sociedade empresária CIELO, seja intimada a se manifestar sobre as informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014;
- Pede-se que o autuado seja intimado a apresentar os documentos fiscais comprobatórios das vendas para entrega futura, em cotejo com os cupons fiscais emitidos referentes às vendas efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, constantes no Relatório TEF Diário;
- Pede-se que sejam elaborados novos demonstrativos, inclusive o de débito, e que sejam entregues ao autuado;
- Pede-se a reabertura de prazo de defesa de 60 (sessenta) dias e após apresentação da impugnação do contribuinte, prestar nova informação fiscal.

Nas fls. 163/166, consta Parecer da ASTEC nº 0045/2018, o diligente procedeu com a solicitação da diligência:

a) A sociedade empresarial CIELO foi intimada em 23/04/2018, conforme AR anexo às fls. 166 / 170 a se manifestar sobre as informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014.

Decorrido o prazo concedido na intimação, a empresa CIELO não atendeu à solicitação.

Por várias vezes foi tentado contato pelos telefones (11) 21847657 e (11) 974556892, com a Sra. Ruth Batista Cruz Quevedo, sem obter sucesso.

Foi pesquisado em 18/07/2018, no sistema da SEFAZ – INC, Relatório TEF Diário e não foi efetuada nenhuma alteração referente ao exercício de 2014 (abril/2014), conforme documento de fls. 172 / 178, anexo.

b) Tendo em vista que o autuado quando da sua defesa em 05/12/2016, fls. 15 a 24, anexou CD onde menciona os anexos 03 e 04, os quais constariam as informações referentes aos adiantamentos para entrega futura, bem como dos cupons fiscais com as observações da operação, alega a defesa que os mesmos não foram apreciados pelo autuante.

Ocorre que, examinando os arquivos contidos no CD nos mesmos não estão gravados as referidas informações, motivo pelo qual não foi apreciado pelo autuante.

Tendo o Senhor Relator solicitado que o autuado fosse intimado, e constatando que o mesmo já havia anexado os documentos fiscais comprobatórios das vendas para entrega futura, conforme demonstrativos titulados “Anexo 03 e Anexo 04”, gravados em mídia (CD) à fl. 158, o mesmo não foi intimado.

Cotejando os cupons fiscais emitidos referentes às vendas efetuadas por meio de crédito / débito, constante do relatório TEF Diário com os documentos fiscais das vendas para entrega futura, por amostragem, devido ao grande número de cupons, conforme gravado em mídia (CD) às fls. 233, sendo impressas, por amostragem às fls. 179 / 199, referentes ao exercício de 2013 e 211 / 232, referentes ao exercício de 2014, demonstrativo dos totais mensais das diferenças a recolher.

c) Em relação ao informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, tendo em vista que a empresa CIELO não atendeu à solicitação, não foi possível efetuar a verificação.

d) Foram elaborados novos demonstrativos, inclusive o de débito, conforme fls. 179 / 190 e 212 / 223.

Após efetuado os procedimentos solicitados, concluiu que

- a) A sociedade empresarial CIELO foi intimada em 23/04/2018 conforme AR anexo às fls. 166 / 170 a se manifestar sobre as informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, não tendo atendido à solicitação.

Foi pesquisado no sistema da SEFAZ – INC, Relatório TEF Diário e não foi efetuada nenhuma alteração referente ao exercício de 2014 (abril/2014), conforme documento de fls. 172 / 178, anexo.

- b) O autuado já havia anexado os documentos fiscais comprobatórios das vendas para entrega futura, conforme demonstrativos titulados “Anexo 03 e Anexo 04”, gravados em mídia (CD) à fl. 158, o mesmo não foi intimado.

Cotejando os cupons fiscais emitidos referentes às vendas efetuadas por meio de cartão de crédito / débito, constante do relatório TEF Diário com os documentos fiscais das vendas para entrega futura, por amostragem devido ao grande número de cupons, conforme gravado em mídia (CD) às fls. 233, sendo impressas, por amostragem às fls. 179 / 199, referentes ao exercício de 2013 e 211 / 232, referentes ao exercício de 2014, demonstrativo dos totais mensais das diferenças a recolher.

- c) Em relação ao informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, tendo em vista que a empresa CIELO não atendeu à solicitação, não foi possível efetuar a verificação.
- d) Foram elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 179 / 190 e 212 / 223, sem considerar o valor de R\$ 44.847,99, referente a abril de 2014, por falta de comprovação da empresa CIELO e do autuado, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	ICMS A PAGAR
31/01/2013	09/02/2013	3,23
28/02/2013	09/03/2013	0,16
31/03/2013	09/04/2013	1,59
30/04/2013	09/05/2013	0,93
30/06/2013	09/07/2013	0,62
31/07/2013	09/08/2013	0,68
31/08/2013	09/09/2013	1,14
30/09/2013	09/10/2013	1,31
31/10/2013	09/11/2013	0,06
30/11/2013	09/12/2013	1,50
31/12/2013	09/01/2014	0,60
31/01/2014	09/02/2014	8,49
28/02/2014	09/03/2014	1,02
31/03/2014	09/04/2014	5,82
30/04/2014	09/05/2014	1,11
31/05/2014	09/06/2014	30,05
30/06/2014	09/07/2014	57,78
31/07/2014	09/08/2014	58,65
31/08/2014	09/09/2014	63,86
30/09/2014	09/10/2014	79,80
31/10/2014	09/11/2014	51,90
30/11/2014	09/12/2014	47,56
31/12/2014	09/01/2015	68,43
T O T A L		486,30

Em manifestação o contribuinte, fls. 242/244, por meio de representante legalmente habilitado, tecerá suas razões:

Consta que a Sociedade CIELO foi intimada a se manifestar sobre as informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, em razão de informações divergentes prestadas por ela, no que tange a supostas vendas realizadas pela autuada, no importe de R\$770.182,56. Pontua que, apesar de intimada em 23/04/2018, ela não atendeu à solicitação, revelando-se frágil a informação fiscal de que se tratava de uma única venda realizada naquele dia do mês de abril, e não o somatório das vendas efetuadas, via cartão débito/crédito, no decorrer deste mês.

Afirma que esta informação fiscal fica ainda mais frágil, por não haver provas nos autos de que fato existiu esta única venda, devendo prevalecer as provas e documentos trazidos pelo autuado de que se tratava de um somatório das vendas ocorridas, por cartão de débito (total de R\$ 140.392,25) e por cartão de crédito (R\$ 629.790,31).

Destaca que, em razão do porte da empresa, e da média, das operações realizadas em quaisquer dos meses a ser escolhido, causa estranheza admitir a autuada realizar uma só venda com

tamanho valor.

Acresça-se a isso, o fato de que a própria autuada, conforme já anunciado, enviou NOTIFICAÇÃO EXTRA/JUDICIAL para a empresa CIELO S/A., requerendo que fossem retificadas as informações, que supostamente foram transmitidas equivocadas ao fisco.

Em resposta, a CIELO informou em 20 de outubro de 2017, pelo seu representante, que os valores de R\$629.790,31 e 140.329,25 referem-se a soma das vendas a crédito e vendas a débitos realizadas no mês de abril, e não vendas únicas (Documento em anexo). Para maior clareza, reproduzimos as próprias palavras da CIELO: “*Sendo assim, a Notificada recuperou e conferiu o relatório encaminhad90 à Secretaria da Fazenda, conformando que as informações foram prestadas de forma precisa e correta. Cabe ressaltar que os valores supracitados pela Notificante referem-se a soma das vendas a crédito e vendas a débitos realizadas no mês de abril e não, vendas únicas*”.

Observa que apesar de informar que as informações foram corretas, ela (a CIELO) própria não deixa dúvida de que os valores acima referem-se a soma das operações débito/crédito realizadas dentro de um período de um mês, e não que se tratasse de uma única venda.

Com relação aos demais meses, objeto da diligência ASTEC o contribuinte informa que concorda com o demonstrativo de débito, contido à fl. 166 dos autos. Ressalte-se o acerto dos cálculos efetuados pela autoridade responsável pela diligência, vez que confrontou os cupons fiscais emitidos, referentes às vendas efetuadas por meio de cartão de crédito/débito constante no TEF diário, com os documentos de vendas com entrega futura, concluindo que os valores foram identificados, restando apenas algumas pequenas diferenças a recolher.

Renova o pedido para que o Auto de Infração em tela, que seja declarado Improcedente ou, alternativamente, Procedente em Parte, para condenar no pagamento no valor histórico de R\$486,30.

Em nova solicitação de diligência, fl. 254, a relatora, pede que seja intimado o autuante para prestar nova informação fiscal, tomado conhecimento e analisando os documentos anexados, devendo se manifestar.

Em manifestação o autuante, fl. 263, informa que o sujeito passivo apresentou defesa em 02/12/2016 – fls. 14 a 136, que foi parcialmente acatada, conforme informação fiscal de 18/01/2017 – fls. 138 a 145. Na ocasião o débito foi reduzido de R\$166.113,01 para R\$143.558,62. Inconformado o contribuinte manifestou-se em 31/01/2017, fls. 151 a 158, solicitando revisão da autuação por um fiscal estranho ao feito, o que foi acatado pelo CONSEF conforme folha 161.

Aduz que na revisão, folhas 163 a 237, o débito foi substancialmente reduzido, como seja:

- Foram acatados os documentos comprobatórios de vendas para entrega futura inicialmente não apresentados na defesa efetuada em 02/12/2016. Estes documentos só foram apresentados em mídia de CD, folha 158, na sua manifestação de 31/01/2017;
- Eliminação do débito referente a 30/04/2014 referente a operações registradas pela administradora CIELO no total de R\$770.182,56, com o que não concordo. O contribuinte não provou a inexistência destas operações de crédito/débito. Simplesmente negar, não é suficiente. Se formos desconsiderá-las, temos que fazê-lo não apenas neste caso específico, mas temos que desprezar todas as informações prestadas pela administradora CIELO - largamente utilizadas pelo Fisco - para todo o nosso universo de contribuintes, pois seriam informações não fidedignas.

VOTO

No mérito, trata-se de infração relativa à Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Período de janeiro a dezembro de 2013 e de 2014.

Destaco inicialmente que o Auto de Infração, em análise, obedeceu às regras atinentes ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, especificamente as ditadas no Cap. III, “Do Auto de Infração”, Arts. 38 a 47, contêm a qualificação do autuado, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigação tributária principal, o demonstrativo de débito tributário, com a data de ocorrência dos fatos geradores do imposto exigível, e outros detalhes necessários para o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Percebe-se que a descrição fática é suficiente para o entendimento da imputação que está sendo feita ao contribuinte, foi feita de forma clara e com a indicação de dispositivos legais dados como infringidos, o que permitiu o conhecimento da acusação fiscal e a apresentação da impugnação por parte do sujeito passivo.

Desta forma, por estar apto a produzir seus efeitos jurídicos e legais passo à apreciação do mérito.

A acusação versa sobre a exigência de ICMS, em razão de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a qual considera ocorrido o fato gerador do ICMS, entre outras hipóteses, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

O sujeito passivo, desde a defesa inicial apresentada, insurge-se contra os valores apontados como omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, em especial com relação ao mês de abril de 2014, no dia 30, no qual a Administradora de Cartões informou que teriam ocorrido vendas a crédito no valor de R\$ 629.790,31 e a débito no valor de R\$ 140.392,25.

Ademais, declara o sujeito passivo que as vendas por meio de cartões de créditos em 2013 perfizeram um total de R\$9.821.203,86 representaram somente 21.15% do faturamento Global da empresa. Já em 2014 as vendas através de cartões de créditos perfizeram um total de R\$12.379.199,27, gerando um percentual de 31.17% do faturamento Global da empresa.

Esse argumento não merece acolhida, por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeira e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF. Nesta hipótese restariam comprovadas a tributação dos valores apontados nesta infração, e não da forma como almeja o contribuinte, quando suscita a hipótese de que deveriam ser comparadas as vendas totais efetuadas nos exercícios, com as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Ademais, é pacífico o entendimento neste CONSEF, amparado na legislação aplicável à espécie, que as diferenças encontradas entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito, constantes nas reduções Z do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartões indicam que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. A base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas, quer seja a consumidor final, quer seja a pessoas jurídicas, inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito e débito.

Portanto, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, no sentido de que lhe caberia elidir a presunção júris tantum, o qual entende que seu argumento afasta totalmente a hipótese de ter

sido realizadas vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartões de créditos, quer sejam vendas diárias, mensais ou anuais.

Logo, a comparação das vendas, deve ser feita entre as vendas declaradas pelo contribuinte, pagas por meio de cartão de crédito/débito, com as transações eletrônicas que também foram pagas por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões. Nas DMAs são informadas apenas as vendas totais do estabelecimento, sem identificar qual foi o meio de pagamento, logo não servem de parâmetro para desconstituir o lançamento fiscal.

Em decorrência de o sujeito passivo não ter comprovado a regularidade das operações efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito, quando cabe-lhe o ônus da prova, presunção *juris tantum*, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a infração em comento não sofre retificação quanto ao argumento adrede apresentado.

Outrossim, destaca o defensor que só foram considerados os valores que coincidiam com os boletos das operadoras no dia da autorização, mas que parte dessas vendas foram “Vendas para Entrega futura”. Nesta hipótese, esclarece que, inicialmente, emite um comprovante não fiscal e, *a posteriori*, emite o cupom fiscal para entrega das mercadorias. Também, em algumas situações, esta entrega é feita parceladamente, a depender da vontade do comprador e da disponibilidade do produto em estoque.

Pontua que esse procedimento é amplamente utilizado por quem explora a atividade de comércio varejista de materiais de construção, e ressalta o Parecer nº 04112/2013, com data de 25/02/2013, tendo como parecerista José Carlos Barros Valente, GECOT/SEFAZ.BAHIA, no qual foi orientado a adotar o seguinte procedimento, nessa situação de Vendas através de cartões de créditos para entrega futura:

*GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PARECER Nº 04112/2013 DATA:25/02/2013*

ICMS. Emite-se no ato da venda, Comprovante Não Fiscal. Na saída da mercadoria, obrigar-se-á a emissão de Cupom Fiscal, ou, caso seja solicitada pelo adquirente, Nota Fiscal Eletrônica. Em caso da entrega em domicílio, também poderá ser acompanhada do ECF, ou NF-e.

O Consulente inscrito na condição de empresa normal, com forma de apuração do imposto através da conta corrente fiscal, estabelecido na atividade principal de comércio varejista de materiais de construção em geral, CNAE 4744099, dirige consulta a esta Diretoria de Tributação, em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, expondo o seguinte:

"Como deve ser o procedimento para vendas com cartão de crédito ou débito quando a operação é de entrega futura? O contribuinte relata que não consegue emitir cupom fiscal e depois a Nota Fiscal de simples faturamento do cupom. A venda com cartões de crédito ou débito deve ser obrigatoriamente emitidas com cupons fiscais ou a NF-e também resguarda o contribuinte de possíveis multas? Existe alguma recomendação especial neste caso?"

RESPOSTA:

Nas vendas com cartão de crédito ou débito, quando a operação é para entrega futura, emite-se, no ato do pagamento, um Comprovante Não Fiscal (o ECF contempla esse documento) vinculado ao pagamento com cartão (documento denominado Comprovante de Crédito e Débito-CCD, também implementado no ECF). (Grifos por nossa parte)

No momento da saída da mercadoria, no caso da entrega no estabelecimento, emite-se o Cupom Fiscal, colocando-se como meio de pagamento, o que definir para "fechar" o Cupom (cadastrado previamente no ECF, que aceita até 20 meios de pagamentos, denominados livremente). Nas entregas no domicílio do adquirente, poderá ser utilizado o Cupom Fiscal ou a NF-e.

Em se considerando a existência de qualquer dúvida em relação à implementação, da vinculação do comprovante não fiscal ao do pagamento com cartão, caso o sistema não tenha esse recurso implementado, o ECF prevê esta possibilidade, pois o software básico do mesmo está preparado para isso, devendo-se procurar o desenvolvedor do sistema e/ou a empresa credenciada que presta serviços ao mesmo.

Por fim, conforme dispõe o art. 63 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº.7.629/1999, o conselheiro deverá acatar o entendimento manifestado neste parecer no prazo de 20 (vinte) dias contados a partir de sua ciência, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas.

É o parecer.

Parecerista: JOSE CARLOS BARROS VALENTE
GECOT/Gerente: 25/02/2013 – ELIETE TELES DE JESUS SOUZA
DITRI/Diretor: 26/02/2013 – JORGE LUIZ SANTOS GONZAGA

Explica que, respaldado no entendimento da Administração Tributária, no que toca ao Parecer acima, gerou no ato da emissão do cartão do crédito o recibo de adiantamento e quando da entrega das mercadorias, emitia os cupons com as observações da operação. Junta o anexo 01 e 02 (Copia em CD), onde confronta as autorizações com os documentos de vendas e também o anexo 03 e 04 (Copia em CD), onde constam os recibos de adiantamento, perfeitamente identificados, para posterior emissão do cupom fiscal, no ato da entrega ou retirada da mercadoria.

De fato, o art. 337 do RICMS/2012, que versa sobre as Operações de venda para Entrega Futura, determina “*Nas vendas para entrega futura poderá ser emitida nota fiscal com indicação que se destina a simples faturamento, vedado o destaque de do ICMS.*”, portanto, a norma reguladora não impõe, no advento de vendas para entrega futura, a emissão do documento fiscal mas na saída global ou parcelada da mercadoria o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com os requisitos previstos no Art. 338 do mesmo diploma legal.

Outro ponto no qual o defensor reclama é que, no demonstrativo que alicerçou o suposto débito, consta que no dia 30/04/2014 ocorreram duas vendas, sendo uma por meio do cartão de crédito CIELO e outra no cartão de débito também da CIELO, no montante de R\$ 770.182,56 ambas com a mesma autorização, o que prova a fragilidade e a insegurança do levantamento fiscal. Ademais, argui que esses valores não refletem a média de suas operações individuais.

Reproduziu assim a materialização da inveracidade do lançamento, e acosta a informação extraída do demonstrativo:

30/04/2014 CRÉDITO CIELO 00000000000908718 629.790,31
30/04/2014 DÉBITO CIELO 00000000000908718 140.392,25 = R\$ 770.182,56

Apesar de na informação fiscal o autuante ter ajustado o lançamento, pela Procedência Parcial do Auto de Infração nos valores da autuação reduzidos de R\$166.113,01 (R\$53.841,43 + R\$112.271,58) para R\$143.558,62 (R\$47.240,78 + R\$96.317,84) conforme resumo impresso e relatórios anexados em mídia digital, de fls. 141/144, o PAF foi diligenciado à fiscal estranho ao feito.

Assim, face aos argumentos apresentados, em especial com relação ao valor de R\$ 770.182,56, que não corresponderia a uma efetiva operação de venda de mercadorias, como argumenta o defensor, a 5ª JJF diligenciou o PAF à 5ª JJF à ASTEC, para que restasse esclarecido junto à empresa administradora de cartões de crédito/débito, a CIELO S/A, se efetivamente esses valores correspondem às operações de recebimento junto àquela instituição. Na mesma ocasião da diligência, foi solicitado que o sujeito passivo fosse intimado a apresentar os documentos comprobatórios das vendas para entrega futura, em cotejo com os cupons fiscais emitidos, por meio de cartões de crédito/débito, constantes no Relatório TEF Diário. (fl. 161)

Diligente da ASTEC emite Parecer nº 45/2018, e informa que intimou em 23/04/2018 a sociedade empresarial CIELO para se manifestar sobre as informações contidas no TEF diário, referente à planilha do mês de abril de 2014. Decorrido o prazo, a CIELO não atendeu a solicitação, pois por várias vezes foi tentado contato por telefone, no entanto, após 110 (centro e dez) dias, a CIELO enviou via SEDEX resposta à intimação, informando que o relatório de movimentação de cartões de crédito/débito do autuado, está sendo efetivado em mídia magnética e de forma impressa, sem contudo efetuar a comprovação, esclarecendo que eventuais divergências entre movimentações financeira com cartões de pagamento e as reportadas no respectivo extrato bancário apresentado pelo contribuinte, deverão a ele ser questionados, uma vez que não há exclusividade de lançamento. (doc. fl. 235).

Assim o diligente pesquisou em 18/07/2018, no sistema da SEFAZ- INC, Relatório TEF Diário e não fora efetuada nenhuma alteração referente ao exercício de 2014 (abril/2014), conforme documento de fls. 172/178, anexo.

Após efetuado os procedimentos solicitados, o diligente da ASTEC concluiu:

- a) A sociedade empresarial CIELO foi intimada em 23/04/2018 conforme AR anexo às fls. 166 / 170 a se manifestar sobre as informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, não tendo atendido à solicitação.

Foi pesquisado no sistema da SEFAZ – INC, Relatório TEF Diário e não foi efetuada nenhuma alteração referente ao exercício de 2014 (abril/2014), conforme documento de fls. 172 / 178, anexo.

- b) O autuado já havia anexado os documentos fiscais comprobatórios das vendas para entrega futura, conforme demonstrativos titulados “Anexo 03 e Anexo 04”, gravados em mídia (CD) à fl. 158, o mesmo não foi intimado.

Cotejando os cupons fiscais emitidos referentes às vendas efetuadas por meio de cartão de crédito / débito, constante do relatório TEF Diário com os documentos fiscais das vendas para entrega futura, por amostragem devido ao grande número de cupons, conforme gravado em mídia (CD) às fls. 233, sendo impressas, por amostragem às fls. 179 / 199, referentes ao exercício de 2013 e 211 / 232, referentes ao exercício de 2014, demonstrativo dos totais mensais das diferenças a recolher.

- c) Em relação ao informações contidas no TEF Diário, referente à planilha do mês de abril/2014, tendo em vista que a empresa CIELO não atendeu à solicitação, não foi possível efetuar a verificação.
- d) Foram elaborados novos demonstrativos, conforme fls. 179 / 190 e 212 / 223, sem considerar o valor de R\$ 44.847,99, referente a abril de 2014, por falta de comprovação da empresa CIELO e do autuado, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	ICMS A PAGAR
31/01/2013	09/02/2013	3,23
28/02/2013	09/03/2013	0,16
31/03/2013	09/04/2013	1,59
30/04/2013	09/05/2013	0,93
30/06/2013	09/07/2013	0,62
31/07/2013	09/08/2013	0,68
31/08/2013	09/09/2013	1,14
30/09/2013	09/10/2013	1,31
31/10/2013	09/11/2013	0,06
30/11/2013	09/12/2013	1,50
31/12/2013	09/01/2014	0,60
31/01/2014	09/02/2014	8,49
28/02/2014	09/03/2014	1,02
31/03/2014	09/04/2014	5,82
30/04/2014	09/05/2014	1,11
31/05/2014	09/06/2014	30,05
30/06/2014	09/07/2014	57,78
31/07/2014	09/08/2014	58,65
31/08/2014	09/09/2014	63,86
30/09/2014	09/10/2014	79,80
31/10/2014	09/11/2014	51,90
30/11/2014	09/12/2014	47,56
31/12/2014	09/01/2015	68,43
T O T A L		486,30

Em nova manifestação o contribuinte por meio de advogado devidamente habilitado, fls. 242/244, passa a arguir:

Quanto à planilha do mês de abril de 2014, em razão de informações divergentes no que tange à supostas vendas realizadas no valor de R\$770.182,56, prevalece as provas já anexadas trazidas pelo autuado. Acrescenta que a empresa autuada enviou notificação extrajudicial para empresa CIELO S/A, requerendo as devidas retificações, que supostamente foram transmitidas equivocadas pelo fisco. Salienta que a CIELO respondeu, informando que em 20/10/2017, através de seu representante, os valores de R\$628.790,31 e R\$140.329,25, conferiu o relatório e encaminhou à SEFAZ, ressaltando que os valores se referem à soma das vendas a crédito e vendas a débitos realizados no mês de abril e não, vendas únicas.

Observou que as informações foram corretas, sendo que a CIELO não deixa dúvida de que os valores referem-se a soma das operações realizadas dentro do período de um mês, não se tratando de uma única venda. Em relação aos demais meses, objeto da diligência na ASTEC, o contribuinte concorda com o demonstrativo de débito. Ressalta o acerto dos cálculos efetuados pela autoridade responsável da diligência, no qual foram confrontados os cupons fiscais emitidos, referente as vendas efetuadas através do cartão de crédito/débito constante no TEF diário.

Por fim, renova o pedido para que o Auto de Infração seja considerado Improcedente, ou, alternativamente, Procedente em Parte no valor de R\$486,30, conforme a diligência.

Importa reproduzir o documento emitido pela CIELO S.A, de fl. 235, no qual, em resposta de ofício ao Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira, diligente da ASTEC/CONSEF, consta:

"Prezado Sr.

Em resposta à intimação s/n, de 23/04/2018, informamos que o relatório de movimentação de cartões de crédito/débito do contribuinte abaixo identificado, está sendo, nesta data, efetivado em mídia magnética e de forma impressa, os quais serão enviados pelo correio, via Sedex.

MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA
CNPJ 14.223.887/0001-91

PERÍODO 01/04/2014 A 30/04/2014

Cumpre-nos informar ainda que eventuais divergências entre movimentações financeiras com cartões de pagamento e as reportadas no respectivo extrato bancário, apresentado pelo contribuinte, deverão a ele ser questionadas, uma vez que não há exclusividade de lançamento.

Era o que nos cumpria para o exato momento, permanecemos a inteira disposição para dirimir quaisquer esclarecimentos que ainda se façam necessárias.

Aproveitamos o ensejo, para renovar nossos votos de estimas e considerações.

Atenciosamente,

*Ruth Batista Cruz Quevedo
Gerente de Relações Institucionais
gerenciaderelaçõesinstitucionais@cielo.com.br"*

Esses os argumentos e controvérsias existentes no presente processo administrativo fiscal, no qual me posiciono, como relatora, no sentido de que:

1. A empresa CIELO não negou que houve o repasse dos numerários nos valores de R\$628.790,31 e R\$140.329,25, no dia 30/04/2014, à MAPRON MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
2. A CIELO, remeteu os questionamentos sobre eventuais divergências entre movimentações financeiras com cartões de pagamento e as reportadas no respectivo extrato bancário, apresentado pelo contribuinte, para que o mesmo os esclareça. (Documento de fl. 235)
3. O sujeito passivo não comprovou que os recebimentos por meio de cartões de crédito/débito constantes no Relatório TEF Diário, tinham em sua totalidade, correspondência com os cupons fiscais relativos às vendas por meio de cartões de crédito/débito.

Ressalto que o documento de fls. 245, mencionado pelo sujeito passivo, como sendo favorável à sua defesa, não pode ser interpretado nesse sentido. Trata-se de documento endereçado à MAPRON LTDA, por meio de advogada da empresa CIELO S.A, Dra. Nicole Bork Alvo, OAB/SP 314.865, datado de 20 de outubro de 2017, no qual posiciona-se que diante da Notificação Extrajudicial de sua representada, no sentido de que "a Notificada recuperou e conferiu o relatório encaminhado à Secretaria da Fazenda, confirmado que as informações foram prestadas de forma precisa e correta. Cabe ressaltar que os valores supracitados pela Notificante referem-se a soma das vendas a crédito e vendas a débitos realizadas no mês de abril e não vendas únicas."

Diante das oportunidades concedidas ao sujeito passivo, em cumprimento ao princípio do contraditório e da ampla defesa, e não tendo comprovado a regularidade de todas as operações de vendas com a competente emissão dos documentos fiscais, por meio de cartões de crédito/débito,

julgo o Auto de Infração procedente em Parte, no valor de R\$ 486,30 somado ao valor de R\$ 44.847,99, referente ao mês de abril /2014, conforme planilha de fls. 179/190 e 212/223 do PAF, ou seja no valor total de R\$ 45.334,29.

Diante das retificações promovidas pelo auditor fiscal, com base nos documentos fiscais apresentados e em confronto com os Relatórios TEF Diários, a infração procede em parte, consoante demonstrativo de débito.

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	ICMS A PAGAR
31/01/2013	09/02/2013	3,23
28/02/2013	09/03/2013	0,16
31/03/2013	09/04/2013	1,59
30/04/2013	09/05/2013	0,93
30/06/2013	09/07/2013	0,62
31/07/2013	09/08/2013	0,68
31/08/2013	09/09/2013	1,14
30/09/2013	09/10/2013	1,31
31/10/2013	09/11/2013	0,06
30/11/2013	09/12/2013	1,50
31/12/2013	09/01/2014	0,60
31/01/2014	09/02/2014	8,49
28/02/2014	09/03/2014	1,02
31/03/2014	09/04/2014	5,82
30/04/2014	09/05/2014	44.849,10
31/05/2014	09/06/2014	30,05
30/06/2014	09/07/2014	57,78
31/07/2014	09/08/2014	58,65
31/08/2014	09/09/2014	63,86
30/09/2014	09/10/2014	79,80
31/10/2014	09/11/2014	51,90
30/11/2014	09/12/2014	47,56
31/12/2014	09/01/2015	68,43
T O T A L		45.334,29

Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.3005/16-2, lavrado contra **MAPRON MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.334,29**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS DE CARVALHO - RELATORA

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR