

N. F. Nº - 232884.0001/20-7
NOTIFICADO - NORSA REFRIGERANTES S.A.
NOTIFICANTE - EDUARDO TADEU SANTANA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/05/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0043-04/21NF-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGAS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Considerações de defesa elide parcialmente a autuação. Consulta à Escrituração Fiscal Digital (EFD) das empresas que prestaram o serviço de transporte de cargas, exceto a transportadora “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”, CNPJ/MF 03.606.310/0001-42, Inscrição Estadual sob nº 055.418.055, em relação aos Conhecimentos de Transportes Eletrônico (CTe), constantes do demonstrativo de débito da autuação, têm-se que foram oferecidos à tributação, quando se vê registrados na Escrita Fiscal Digital (EFD), de cada uma das transportadoras que prestaram o serviço de transporte de cargas à Autuada, o que, mantendo tal autuação, caracterizaria a ocorrência do “*bis in idem*”, ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias/produtos, duas vezes aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação pertinente. Mantida a cobrança do ICMS ST, por responsabilidade tributária, apenas para os serviços tomados junto à transportadora “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”. Infração subsistente parcialmente. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal, lavrada em 30/12/2019, refere-se à exigência de R\$9.934,21 de ICMS, mais multa de 60%, no valor de R\$5.960,52, e acréscimo moratório de R\$4.067,02, que perfaz o montante de R\$19.961,75, por ter deixado de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal no ano de 2015, conforme demonstrativo de fls. 6/7 dos autos.

Enquadramento legal: Art. 34, inciso III, da Lei 7.014/96, c/c art. 298 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 e multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e”, da Lei 7.014/96.

O notificado apresentou impugnação às fls. 12/18 do PAF, com manifestações e razões de esclarecimento quanto a irregularidade apontada, que a seguir passo a descrever:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na Via Urbana, s/n, CIA SUL, Simões Filho, Estado da Bahia, CEP: 43.700-000, com inscrição estadual sob nº 048.814.960 e inscrita no CNPJ/MF sob nº 07.196.033/0025-75, por seu advogado, devidamente constituído, apresenta sua impugnação nos termos do art. 5º, LV, da CF/88 e art. 151, II, do CTN e art. 121, II, c/c art. 123 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF)

1. Da Síntese da Autuação

Pontua que, segundo a acusação fiscal, não reteve e não recolheu o ICMS sobre a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal (ICMS-Frete) em operações ocorridas no período de janeiro a dezembro de 2015.

Observa que o lançamento, além de ser nulo, em razão da ilegitimidade passiva, também não procede por completa falta de comprovação da falta de recolhimento do tributo devido pelo prestador do serviço de transporte devidamente cadastrado junto a Fazenda Estadual e, portanto, responsável pelo recolhimento do tributo.

Assim, requer que seja reconhecida a improcedência total da Notificação Fiscal, em epígrafe, conforme diz que demonstrará a seguir.

2. Dos Fundamentos da Improcedência da Autuação

2.a Da nulidade da Autuação pela Ilegitimidade Passiva do Contribuinte

Diz que é oportuno salientar que a norma tributária vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador não prevê a responsabilidade do tomador de serviço de transporte por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS Frete, quando o prestador do serviço esteja devidamente cadastrado junto a Fazenda Pública Federal nos termos do art. 298 do RICMS/BA:

Redação originária dada ao art. 298, efeitos até 31/12/19:

“Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.”

No caso dos autos, diz que todos os prestadores de serviço de transporte elencados pela fiscalização, assim como visto na planilha anexa aos autos pelo próprio Autuante estão devidamente inscritos junto a SEFAZ/BA e não são autônomos. Ademais não existe qualquer contrato sucessivo de prestação de serviço entre a Impugnante e os referidos prestadores.

Frisa que não basta simplesmente presumir que há contrato de prestação de serviço continuado para se impor a responsabilidade, a lei impõe a comprovação da infração sob pena de nulidade.

Desta forma, por completa falta de previsão legal, não há como se impor a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Frete à Impugnante.

Destaca que, apenas após as alterações introduzidas pelo Decreto nº 19.384/2019, com efeito a partir de 01/01/2020, ou seja, para os fatos geradores ocorridos após 01/01/2020, é que o tomador do serviço de transporte passou a responsável, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS Frete, para o caso dos serviços prestados por transportador devidamente cadastrado na SEFAZ/BA.

Assim diz que, face a clara ilegitimidade passiva da Impugnante, para reter e recolher o ICMS exigido, há de ser declarada a nulidade e/ou improcedência da autuação, sendo o que desde já se requer.

2.b Da Nulidade da Autuação em razão da falta de comprovação da ausência de pagamento do ICMS-Frete pelos prestadores de serviço de transporte – Cobrança em Duplicidade.

Por outro lado, diz que, para poder cobrar da Impugnante o ICMS Frete dever-se-ia juntar à Notificação Fiscal informação acerca do inadimplemento do prestador de serviço, único responsável pela obrigação aqui cobrada.

Pontua que, não o fazendo, o Estado fere de morte a presunção de legalidade da presente Notificação Fiscal, ao passo em que não promoveu sua devida instrução para o correto lançamento.

Observa que o prestador emitiu a nota fiscal para acobertar a operação, bem como destacou o imposto devido e como responsável pela obrigação tributária, diz ter levado a débito na saída, conforme figura de um “print” da nota fiscal nº 1.569 no corpo da peça de defesa.

Assim, diz que, para que se tenha efetivamente uma decisão justa e coerente ao caso concreto, requer a intimação dos prestadores de serviços listados pela fiscalização na planilha da autuação, para que estes comprovem o recolhimento do imposto aqui cobrado.

Portanto, diz que, em face da exigência em duplicidade do ICMS Frete já recolhido pelos prestadores do serviço de transporte, a presente Notificação Fiscal há de ser declarada nula.

2.c Da exorbitância da Multa Aplicada – Afronta a Razoabilidade Proporcionalidade e ao Princípio Constitucional do Não Confisco (art. 150, IV, da CF/88).

A despeito de todos os argumentos já apresentados acerca da improcedência da Notificação Fiscal, diz que outra inconsistência persiste, desta vez com relação a desproporcionalidade da multa aplicada no percentual de 40% sobre o valor do imposto, conforme previsão do art. 42. Inc. VII, “a”, da Lei 7.014/96

Após apresentar várias considerações, diz que é evidente a vedação do art. 150, IV, CF, que diz relacionar à obrigação tributária como um todo, porque do contrário seria dar um “cheque em branco” ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade e da proporcionalidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte.

Depois de citar ementa do acordão proferido pela Corte Excelsa na ADI 1075, bem assim ementas de decisões dos Tribunais de Justiça de Pernambuco e Rio Grande do Norte, diz que a multa aplicada, além de confiscatória, ultrapassa o limite da razoabilidade, proporcionalidade e do confisco.

Requer, então, o reconhecimento da improcedência da cobrança no que atine a multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução ao patamar razoável de 20% sobre o valor do imposto, consoante jurisprudência pacífica da Suprema Corte e dos Tribunais Pétórios.

2. Do in dúvida pro contribuinte

Ademais, diz que, é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Registra que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Após destacar o art. 112 do CTN, bem como trechos de decisões dos Tribunais Superiores, diz que, na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza em ver desconstituído a Notificação Fiscal, em função da improcedência da autuação.

Entretanto, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando improcedente a Notificação Fiscal, em tela.

3. Dos pedidos

Requer que seja dado provimento à presente Impugnação para que seja decretada a nulidade e/ou improcedência da Notificação Fiscal, em tela.

Sucessivamente, pede que, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja afastada, ou mesmo reduzida a multa aplicada no patamar de 20% sobre o valor do imposto.

Requer, ainda, em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112, do CTN).

Requer, por fim, que todas as intimações sejam feitas em nome de Alexandre de Araújo Albuquerque, OAB/PE sob nº 25.108, Gláucio Manoel de Lima Barbosa, OAB/PE sob o nº 9.934 e OAB/BA nº 22.558; Ivo de Oliveira Barbosa, OAB/PE sob o nº 25.263 e OAB/BA nº 25.578; Fernando de Oliveira Lima, OAB/PE sob nº 25.227 e Ivo de Lima Barboza, OAB/PE sob o nº 13.500 e OBA/BA nº 22.577, todos com endereço profissional na Rua do Brum, 196, no bairro do Recife, na Capital do Estado de Pernambuco.

Protesta, também, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica e diligencia fiscal-contábil, além de juntada posterior de provas, e tudo o mais que concorra para a prática da mais lídima justiça!

À fl. 57 dos autos, têm a Informação Fiscal produzida pela agente Fiscal Autuante, que assim posiciona:

Em fiscalização vertical para cumprimento da O.S. nº 505791/19, verificou as operações realizadas pela Autuada no exercício de 2015, onde apurou a falta de retenção e recolhimento do ICMS ST nas sucessivas contratações de prestação de serviços de transportes de cargas, junto a transportadoras inscritas no Estado da Bahia, no valor de R\$9.934,21

Diz que, como é sabido, substituição tributária, nas contratações de prestação de serviço de transportes de cargas foi instituída pela Lei 7.014/96, art. 8º, que destaca.

Em seguida diz que os argumentos trazidos aos autos pela Autuada descabem qualquer comentário. Diz que a responsabilidade do imposto à Autuada, pela força da Lei 7.014/96 exclui a das transportadoras de terem o imposto exigido de si. Finaliza dizendo que é este o entendimento das JJF.

Registra, portanto, que a Autuada não elide a acusação. Pontua que em momento algum faz prova de ter recolhido o imposto exigido ou, para que não se configure bis *in idem*, o recolhimento por parte das transportadoras.

Destaca que verificações realizadas no banco de dados da Sefaz/BA dão conta de que as transportadoras não efetuaram o recolhimento nas operações cujo imposto é exigido nesta Notificação Fiscal.

Assim requer a procedência da ação fiscal.

À fl. 72, verso, tem-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Samuel Callou Sampaio, OAB/PE nº 42.396, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

A presente Notificação Fiscal, lavrada em 30/12/2019, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotados na Unidade IFEP INDÚSTRIA, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S. 505791/19, constituiu o presente lançamento fiscal com a exigência de R\$9.934,21 de ICMS, mais multa de 60%, no valor de R\$5.960,52, e acréscimo moratório de R\$4.067,02, que perfaz o montante de R\$19.961,75, por ter deixado, o Contribuinte Autuado, de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal no ano de 2015, conforme demonstrativo de fls. 6/7 dos autos.

Enquadramento legal: Art. 34, inciso III da Lei 7.014/96, c/c art. 298 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012 e multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e”, da Lei 7.014/96.

Como posto na descrição dos fatos da Notificação Fiscal em tela, a autuação diz respeito a falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento aos cofres do Estado da Bahia, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, estariam em desacordo com o artigo 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que assim dispunha à época dos fatos:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita nesse estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato. (Grifos acrescidos)

Em sede de defesa, o sujeito passivo diz que todos os prestadores de serviço de transporte elencados pela fiscalização, na planilha anexa aos autos, pelo próprio Autuante, estão devidamente inscritos no cadastro de Contribuinte da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, e não são autônomos. Ademais, pontua que não existe qualquer contrato sucessivo de prestação de serviço entre a Impugnante e os referidos prestadores.

De fato, em consulta ao Sistema INC, da relação constante do demonstrativo de às fls. 6/7 dos autos, que fundamenta a autuação, se constata que todos os serviços de transportes foram prestados por empresas inscritas no cadastro de Contribuinte da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia. São elas: “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”, CNPJ/MF 03.606.310/0001-42, Inscrição Estadual sob nº 055.418.055; “*Sua Majestade Transp Log e Arm Ltda*”, CNPJ 02.748.818/0004-65, Inscrição Estadual sob nº 065.620.030; “*Transvicon Transportes Vitoria da Conquista*”, CNPJ/MF 33.890542/0003-06, Inscrição Estadual sob nº 078.343.350; “*DSR Soluções e Inteligência Logística Ltda*”, CNPJ/MF 73.500.167/0014-00, Inscrição Estadual sob nº 063.347.019 e “*Transfausto Ltda*”, CNPJ/MF 35.519.214/0002-34, Inscrição Estadual sob nº 026.984.551.

Neste sentido, resta razão ao sujeito passivo, a arguição de que os serviços de transporte tomados não se enquadram na hipótese do inc. I, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, qual seja, a de serviços de transporte prestados por transportador autônomo ou por empresas não inscritas perante o cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

Sobre o enquadramento da autuação, propriamente dito, nos termos do inciso II, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, acima destacado, diz o sujeito passivo, que não existe qualquer contrato sucessivo de prestação de serviço com os prestadores. Frisa, que não basta simplesmente presumir que há contrato de prestação de serviço continuado, para se impor a responsabilidade. Observa que a lei impõe a comprovação da infração, sob pena de nulidade.

Destaca, que apenas após as alterações introduzidas pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, com efeito a partir de 01/01/2020, ou seja, para os fatos geradores ocorridos após 01/01/2020, é que o tomador do serviço de transporte passou a responsável, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS ST, para o caso dos serviços prestados por transportador devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Compulsando detidamente os autos, de fato, não se vê das peças que compõem o PAF, qualquer documentação que venha demonstrar a celebração de contrato de prestação de serviço de transporte entre a impugnante e os prestadores de serviços de transportes acima citados, todavia, observo que os contratos não precisam ser necessariamente escritos. Neste caso, a habitualidade das prestações de serviços de transporte continuados, caracteriza a prestação dos serviços sucessivos, ultrapassando a necessidade do contrato formal, como assim argui o sujeito passivo, para se sujeitar à exigência esculpida no inc. II, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, acima destacado. Este tem sido o entendimento predominante nos julgados deste Conselho de Fazenda.

Não obstante tal entendimento, vejo que não deve lograr êxito, em sua totalidade, as imputações objeto do Auto de Infração em análise amparado no inciso II, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. Destaco, que a autuação se relaciona ao defendant ter deixado de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento aos cofres do Estado da Bahia, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, referentes às operações constantes dos demonstrativos de fls. 6/7 dos autos.

Entretanto, consultando então a Escrituração Fiscal Digital (EFD), das empresas que prestaram o serviço de transporte de cargas, objeto da autuação, exceto a transportadora “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”, CNPJ/MF 03.606.310/0001-42, Inscrição Estadual sob nº 055.418.055, todas as demais, literalmente, em relação aos Conhecimento de Transportes Eletrônico (CTe)

constantes do demonstrativo de débito de fls. 6/7 dos autos, têm-se que foram oferecidos à tributação o imposto ora exigido, quando se vê registrados na Escrita Fiscal Digital (EFD) de cada uma das transportadoras que prestaram o serviço de transporte de cargas à Autuada, o que, mantendo tal autuação, caracterizaria a ocorrência do “*bis in idem*”, ou seja, o recolhimento devido pelas operações de serviço de transporte das mercadorias/produtos duas vezes aos cofres do Estado, indo de encontro à legislação pertinente.

Aliás, para não restar dúvida da consulta deste Relator à Escrituração Fiscal Digital (EFD), com acesso em 11/02/2021 ao SPED das empresas que prestaram o serviço de transporte de cargas, objeto da autuação, relaciono todos os Conhecimentos de Transportes Eletrônicos (CTe), constantes do demonstrativo de débito de fls. 6/7 dos autos, registrados no Livro Registro de Saída de cada uma das transportadoras, com destaque do número, data de emissão e valor do conhecimento de transporte emitido, todos em nome do tomador, o Contribuinte Autuado, NORSA REFRIGERANTES S.A, CNPJ 007.196.033/0025-75, I.E. 048.814.960:

DATA	Nº CTE	VALOR
Sua Majestade Transp Log e Arm Ltda - CNPJ 02.748.818/0004-65, I.E. 065.620.030		
06/01/2015	1961	2.980,00
Transvicon Transportes Vitoria da Conquista- CNPJ/MF 33.890542/0003-06, I.E. 078.343.350		
21/01/2015	1189	3.800,00
04/04/2015	1362	3.800,00
16/04/2015	1372	3.800,00
14/07/2015	1483	3.800,00
19/08/2015	1512	3.800,00
16/10/2015	1566	3.800,00
17/10/2015	1569	3.800,00
03/12/2015	1675	3.800,00
DSR Soluções e Inteligência Logística Ltda - CNPJ/MF 73.500.167/0014-00, I.E. 063.347.019		
04/05/2015	12040	100,00
08/05/2015	12060	100,00
23/05/2015	12163	100,00
07/07/2015	12540	100,00
03/08/2015	12711	100,00
05/08/2015	12723	100,00
18/08/2015	12804	100,00
24/08/2015	12855	100,00
28/08/2015	12882	100,00
16/09/2015	13033	100,00
18/09/2015	13055	100,00
24/09/2015	13106	100,00
25/09/2015	13.119	100,00
02/10/2015	13.178	100,00
14/10/2015	13.293	100,00
22/10/2015	16.232	100,00
22/10/2015	16.233	100,00
03/11/2015	16.340	100,00
10/11/2015	16.388	100,00
17/11/2015	16.462	100,00
21/11/2015	16.517	100,00
21/11/2015	16.518	100,00
04/12/2015	16.650	100,00
07/12/2015	16.660	100,00
13/12/2015	16.722	100,00
16/12/2015	16.755	100,00
22/12/2015	16.796	100,00
Transfausto Ltda - CNPJ/MF 35.519.214/0002-34, I.E 026.984.551.		
23/06/2015	220	4.590,00
29/06/2015	221	4.590,00
09/07/2015	229	4.590,00
16/07/2015	235	4.590,00

Assim, manifesto pela subsistência parcial da Notificação Fiscal nº 232884.0001/20-7, em tela, mantendo a cobrança do ICMS ST, por responsabilidade tributária, apenas os serviços tomados junto a transportadora “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”, CNPJ/MF 03.606.310/0001-42, Inscrição Estadual sob nº 055.418.055, que, apesar de ter enviado, à época dos fatos geradores, sua EFD de todo o ano de 2015, para a base de dados do repositório nacional do SPED, o fez sem qualquer registro de suas operações, impossibilitando comprovar que o imposto (ICMS) sobre sua prestação de serviço de transporte de cargas ao Contribuinte Autuado, a NORSA REFRIGERANTES S.A., CNPJ 007.196.033/0025-75, I.E. 048.814.960, através dos CTe de emissão em 02/01/2015, 03/01/2015, 28/02/2015 e 09/04/2015, constantes do demonstrativo de fls. 6/7 dos autos, tenha sido oferecido à tributação.

Desta forma, voto pela procedência parcial da Notificação Fiscal nº 232884.0001/20-7, em tela, mantendo a cobrança do ICMS ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos do inciso II, do art. 298 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, relativo às prestações de serviços de transporte de cargas, tomados junto à transportadora “*Estrela Grande Comércio e Transportes Ltda*”, CNPJ/MF 03.606.310/0001-42, Inscrição Estadual sob nº 055.418.055, conforme demonstrativo de débito a seguir:

Data Ocorr	Data Vcto	Valor Histórico (ICMS-ST)
31/01/2015	15/02/2015	989,08
28/02/2015	15/03/2015	494,54
09/04/2015	15/05/2015	253,39
<i>Total remanescente da notificação fiscal</i>		1.737,01

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal, em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal nº **232884.0001/20-7**, lavrada contra NORSA REFRIGERANTES S.A., devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.737,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2021.

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – PRESIDENTA EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR