

PROCESSO - A. I. 206837.0028/21-0
AUTUADA - FIORI VEICOLO S.A.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO INTERNET: 23/09/2022

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0142-02/22 - VD

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. A acusação formulada se apresenta diversa do que foi efetivamente lançado pelo autuante, trazendo, diante dos inúmeros equívocos cometidos pelo mesmo, cristalina incerteza quanto à infração e a constituição da base de cálculo do imposto lançado, o que configura ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Nulidade do procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de dezembro de 2021 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 268.821,30, além de multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **004.005.001.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrência nos exercícios de 2019 e 2020.

Informa o autuante: “*Ver Anexos 01 e 02 considerando as ABAS que detalham as informações obtidas das EFD's e sistemas SEFAZ. Cada planilha contém 6 (seis) ABAS que além da síntese das Omissões detalham os dados obtidos de Entradas; Saídas; Inventário Inicial; Inventário Final e Preço Médio. Foram identificadas distorções nos Preços Médios, de alguns itens de mercadorias, em razão de ser informado o Preço da Caixa e ser utilizado o padrão Unidade. Foram excluídas as Omissões de Veícs, inclusive Novos, por refletir falhas internas do Contribuinte no registro e movimentação de Veícs*”.

Consta, ainda, a seguinte descrição dos fatos, também da lavra do autuante: “*Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O. S. acima discriminada, que em desdobramento do pedido de resarcimento de ICMS e ICMS-ST sobre veículos, com renúncia do encerramento tributário das operações fiscais nos anos de 2019 e 2020 de mercadorias objeto de Substituição Tributária, objeto dos PAF's 537310/2019-0 e 79789/2020-3. Foram examinados e aplicados os roteiros de auditoria indicados. Foram identificadas as seguintes infrações: 04.05.09 – Omissão de Entradas de Mercadorias Substituídas Tributariamente – Auditoria dos Estoques; 06.02.01 – Omissão Recolhimento Diferencial de Alíquota por Aquisição Interestadual de Mercadorias para Consumo ou Ativo Imobilizado; 06.03.01 – Omissão Recolhimento Diferencial de Alíquota por Aquisição Interestadual de Serviços de Transporte; 06.01.01. Multa relativa a não escrituração de Notas Fiscais de Entradas identificadas a partir do confronto entre os registros constantes nas EFD's e nos registros obtidos no Sistema Nacional de NFe; 16.14.08 – Divergências e Omissões nos registros em EFD's. Contribuinte renunciou mediante declaração ao encerramento da tributação dos itens de mercadorias comercializados, em razão de considerar ser detentor de*

crédito ao comercializar Veics abaixo do valor base de cálculo ST dos mencionados itens. Foram objeto de exame todas as operações comerciais de cada um dos exercícios (2019 e 2020), considerando os créditos destacados nos documentos fiscais, assim como, os recolhimentos de ICMS-ST. As transferências de mercadorias, excepcionalmente foram consideradas, com a transferência dos respectivos créditos, de modo a “espelhar” a efetiva comercialização das mercadorias. Os procedimentos consideram o que dispõe o Art. 9-A do RICMS/BA, sendo utilizado o código da infração considerado mais apropriado para tipificação da infração. em razão do desdobramento das Infrações, considerar o AI 206837002221-0”. (Respeitada a grafia original).

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, constituídos na forma do instrumento de fl. 32, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 23 a 31, onde alega inicialmente, após sintetizar a acusação, ter verificado o cometimento pelo autuante de graves falhas que demonstram a improriedade e insubsistência da conclusão apresentada, especialmente erros de conversão de parcela significativa dos itens auditados, na medida em que os produtos “óleos lubrificantes”, que representam 70% dos analíticos de estoques, ingressaram no estabelecimento através da unidade de medida “tonel contendo 209 litros” e “caixa contendo 12 litros”, e ambos são revendidos através da unidade de medida de um litro.

Aduz ter o autuante equiparado, de forma nitidamente equivocada, a saída de um litro de combustível, com a entrada de um tonel de 209 litros e uma caixa contendo 12 litros, o que, indubitavelmente macularia a presunção das omissões de saídas por ele apontadas.

O mesmo fato se repetiria para outros itens objeto da autuação, alega, o que ocasiona o entendimento de que o Auto de Infração em apreço, nos termos em que elaborado, não merece prosperar.

Apresenta tabelas onde constata divergências quanto aos valores apurados, por conta da ausência de conversão, para os itens de códigos 70844020, 7098905, arrematando que nos termos em que lavrado o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Discorre a seguir, acerca do fato de que o Fisco não pode se utilizar de ilações, aparentemente dissociadas da análise de sua escrituração fiscal, para simplesmente asseverar, nos termos em que desferida a denúncia, ter havido omissão de saídas, em decorrência da falta de registro das operações de registro das mercadorias, sem fazer prova efetiva do fato denunciado (omissão de saídas de mercadorias tributadas).

Colaciona doutrina de Fabiana Del Padre Tomé e Paulo de Barros Carvalho.

No caso presente, como já anunciado, considera o levantamento quantitativo de estoques se encontrar manifestamente inconsistente, de tal modo que requer, caso ainda restarem controvertidas as questões acima postas, após a manifestação do autuante acerca das razões ora aduzidas, seja deferido pleito para a realização de perícia, a ser envidada no sentido de expurgar eventuais dúvidas acerca dos fatos, indicando, de logo, a sua assistente de perícia.

Ante o exposto, requer que se declare a total improcedência do Auto de Infração, e em respeito ao princípio da verdade real lhe seja assegurado o direito de produção de quaisquer meios de prova admitidos, em especial, a posterior juntada de documentos.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 70 a 72, indica, após reproduzir a autuação e os termos da defesa, que os procedimentos adotados nos exames fiscais realizados foram pautados conforme previsão legal, sempre considerando os esclarecimentos e solicitando elementos de demonstração e prova para maior transparência e precisão nos procedimentos de auditoria aos prepostos do contribuinte.

Pontua que todos os elementos apontados pelo sujeito passivo, por seus prepostos elencados e anexados à peça defensiva foram objeto de exame, correção e ajuste na planilha original que subsidiou a emissão do Auto de Infração.

Reconhece a pertinência dos pedidos de correção de itens pontuais, lembrando que o levantamento de estoque foi produzido com base nos registros das EFD apresentados, e as inconsistências presentes nas mesmas foram determinantes para as falhas relacionadas pela autuada, ainda que não tenham sido impeditivas na realização dos roteiros de auditoria elencados na Ordem de Serviço, mas que repercutiram em erros quantitativos.

Sinaliza ter sido o contribuinte responsável pelas inconsistências, em razão de informar nos Registros de Inventário um padrão de unidade e ao dar entrada nos itens de mercadorias não apontou, nem efetivou a conversão para um mesmo padrão, unidade “litro”.

Garante que com base nos elementos de prova e demonstrativos apresentados, realizou o exame e ajustes de quantidades dos itens objeto de defesa, sendo que, para transparência e verificação dos ajustes e sua pertinência, criou uma aba síntese nas planilhas “2019 Fiori Retiro EstqOmis PosDefesa” e “2020 Fiori Retiro EstqOmis PosDefesa”.

Esclarece que em cada um dos arquivos de tais planilhas se encontra a aba original do Auto de Infração, assim como as demais abas iniciais, além da aba relativa às alegações defensivas, inclusive dos itens objeto de constatação, bem como a aba pós defesa que resulta do exame e análise das considerações defensivas, sendo que todas as células onde foram efetuados ajustes e alterações foram “achurados” (sic) de modo a facilitar e destacar os ajustes realizados.

Aponta que os cálculos relativos à auditoria de estoques foram, portanto, refeitos, tendo permanecido “omissões de entradas”, sendo que após os ajustes e revisão foi identificado para o exercício de 2019 um aumento no valor das omissões (base de cálculo) de R\$ 314.314,72 para R\$ 417.184,35, com ICMS devido passando de R\$ 56.576,65 para R\$ 51.584,65.

Chama atenção para o fato de que na aba da planilha foram separados os valores de omissões de entradas relativas a veículos R\$ 390.142,14 sobre as quais foi aplicada a alíquota de 12% (ICMS R\$ 46.817,06) e de peças R\$ 27.042,21 (base de cálculo) sobre a qual aplicada a alíquota de 18% perfaz ICMS de R\$ 4.867,60, montando R\$ 51.584,65 de ICMS calculado.

Para 2020, aponta que as correções necessárias e de modo similar decorreram das informações incorretas das unidades de medida adotadas, novamente fruto de entradas sem a conversão para a unidade padrão, sendo que após exame dos itens elencados pelo contribuinte, e revisão de possíveis outros itens, ocorreu inversão, onde as omissões de saídas passaram a ser maiores do que as omissões de entradas, indicando que o novo valor das omissões (agora saídas) apurado passou para R\$ 1.491.565,80.

Aduz que como se pode ver na aba da planilha “Pós defesa”, foram separados os valores de omissão de saídas relativos a veículos (R\$ 175.797,78), aplicada alíquota de 12% (ICMS de R\$ 21.095,73) e de peças (R\$ 1.315.768,02), base de cálculo para apuração de ICMS no valor de R\$ 236.838,24, aplicada a alíquota de 18%, perfazendo o total de ICMS calculado de R\$ 257.933,98.

Lembra que foram identificados documentos fiscais de entradas não escriturados na ordem de R\$ 4.915.986,28 (2019) e R\$ 4.077.177,28 (2020) cujos demonstrativos subsidiaram a aplicação de penalidade acatada e efetuado o recolhimento pelo contribuinte.

Em razão do acolhimento parcial das alegações defensivas para algumas das infrações, indica que cópia da informação fiscal será encaminhada para conhecimento, ciência e manifestação do contribuinte, acompanhada das novas versões das planilhas que subsidiaram a autuação.

Apresentou demonstrativos às fls. 73 a 81.

Cientificado através do Domicílio Tributário Eletrônico do teor da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados, por ciência expressa em 11/04/2022 (fls. 84 e 85), o sujeito passivo se manteve silente.

Foram os autos remetidos pelo órgão preparador em 29/04/2022 (fl. 86), recebidos neste órgão em 16/05/2022 e distribuídos a este relator em 31/05/2022 (fl. 86-v).

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O sujeito passivo foi cientificado da lavratura do Auto de Infração, de forma expressa, através do Domicílio Tributário Eletrônico, em 28/12/2021 (fl. 18).

A memória de cálculo da autuação se encontra em formato impresso às fls. 05 a 16, bem como na mídia de fl. 17.

O autuante, quando do lançamento, descreveu a infração que entendeu cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Não foram apresentadas questões preliminares a serem analisadas, entretanto, algumas considerações preambulares merecem ser feitas, o que passo a fazer neste momento.

A infração se encontra estribada em levantamentos e demonstrativos que a atesta, constantes da mídia de fl. 17, nos quais se baseou o autuante para o lançamento.

A acusação posta foi: “*004.005.001. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrência nos exercícios de 2019 e 2020*”.

À fl. 05, consta o documento denominado “síntese infrações”, onde na segunda coluna, temos no item 1, coluna “inconsistências”, “Omissão de Entradas Mercad Trib”, no Auto de Infração final número “28/21-0”, neste momento apreciado (terceira coluna), com código de Infração 04.05.09 (quarta coluna), diverso do inserido no lançamento, conforme já visto acima.

Ou seja: tudo leva a crer ter o autuante indicado equivocadamente a infração ocorrida.

Dos demonstrativos impressos, se verifica terem sido apurados, em verdade, para 2019 (fls. 06 a 08), de forma simultânea, tanto omissões de entradas, como omissões de saídas, tendo o autuante lançado e inserido no Auto de Infração as omissões de entradas, que montaram R\$ 56.576,65.

Ou seja: apesar de indicar terem ocorrido omissões de saídas, lançou as omissões de entradas apuradas.

Para 2020, indicou apenas os valores das omissões de entradas apuradas, conforme se depreende do documento de fl. 16, reprodução daquele contido na mídia de fl. 17.

E mais: ainda na planilha de fl. 05, no item 04, menciona ter lançado no Auto de Infração de terminação 22/21-1, “Multa Nfe Entradas não Escrituradas”, sob o código 16.01.06, para os exercícios de 2019 (R\$ 49.156,86) e 2020 (R\$ 40.771,77), tendo na confusa informação fiscal prestada, onde, inclusive, indica imposto a ser cobrado por omissão de entradas de veículos, produto sabidamente sujeitos a substituição tributária, onde há o encerramento da fase de tributação, e cuja nota fiscal é obrigatória de apresentação para fins de emplacamento, afirma ter o contribuinte reconhecido e quitado tal infração por descumprimento de obrigação acessória.

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias realizado, vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de nota fiscal.

Sua definição pode ser aquela indicada no Acórdão 216/2017, de 02/06/2017, prolatado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que entendo didática e esclarecedora:

“O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo”.

De acordo com a legislação acima posta e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí podemos ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

Ou seja: se apresenta como técnica fiscal de apuração de regularidade das atividades do contribuinte, com aspecto legal e não como medida extremada ou extraordinária de que venha a se valer a Fiscalização, e se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos”.

A situação presente de fato nos autos, ainda que não indicada pelo autuante quando do lançamento (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

(...)

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto”.

Em resumo: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejaria que fosse lançado na infração o maior valor apurado, ou seja a omissão de entradas, abordada nos artigos 7º e 8º da referida Portaria, na redação vigente à época dos fatos geradores:

“Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art. 4º, §4º, IV).

Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, ‘g’). (Grifei).

E mais ainda: o artigo 3º, em seu § 1º, estatui:

“§ 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:

I - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;

II - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;

III - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;

IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;

V - 1,09%, no comércio varejista de drogarias;

VI - 1,02%, no comércio varejista de material de construção;

VII - 0,99%, no comércio de atacarejo;

VIII - 0,91%, no comércio varejista de livrarias e papelarias;

IX - 0,70%, no comércio varejista de calçados;

X - 0,62%, no comércio varejista de lojas de departamento;

XI - 0,46%, no comércio varejista de eletrodomésticos e móveis;

XII - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis”.

Esclareço existir no SLCT, sistema de lavratura dos Autos de Infração, codificação específica para o caso em tela, qual seja, omissão simultânea de entradas e saídas de mercadorias:

“004.005.002. *Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor inferior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado*”.

Além disso, não esclareceu o autuante se no valor apontado na informação fiscal como omissão de saídas, foi aplicado o índice de perda acima referido.

Também não se tem notícias nos autos acerca de quais teriam sido os documentos fiscais autuados por falta de descumprimento de obrigação acessória, no Auto de Infração de terminação 22/21-1, e a sua implicação no presente lançamento, vez que ainda na forma da Portaria 445/98, inciso II, do artigo 8º, já explicitada linhas acima, inclusive com o necessário destaque.

Fato é que, embora na informação fiscal, em relação ao exercício de 2020 aponte existir realmente omissão de saídas, indique conforme relatado anteriormente “...*como se pode ver na aba da planilha ‘Pós defesa’, foram separados os valores de omissão de saídas relativos a veículos (R\$ 175.797,78), aplicada alíquota de 12% (ICMS de R\$ 21.095,73) e de peças (R\$ 1.315.768,02), base de cálculo para apuração de ICMS no valor de R\$ 236.838,24, aplicada a alíquota de 18%, perfazendo o total de ICMS calculado de R\$ 257.933,98*”.

(Grifos do relator).

Tal assertiva leva ainda mais o convencimento do julgador quanto a existência de total insegurança na base de cálculo do presente Auto de Infração, fato que a realização de diligência saneadora não seria capaz de sanar os inúmeros defeitos constatados e apontados no presente lançamento, e caracterizando a situação prevista no artigo 18, inciso IV, do RPAF/99:

“Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Nos termos do RPAF/99, se recomenda ao órgão competente avaliar o refazimento da ação fiscal, a salvo dos equívocos aqui apontados.

Por tais razões, tenho o Auto de Infração como nulo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **206837.0028/21-0** lavrado contra **FIORI VEICOLO S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual de Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

PROCESSO - A. I. 206837.0028/21-0
AUTUADA - FIORI VEICOLO S.A.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO INTERNET: 23/09/2022

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0142-02/22 - VD

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. A acusação formulada se apresenta diversa do que foi efetivamente lançado pelo autuante, trazendo, diante dos inúmeros equívocos cometidos pelo mesmo, cristalina incerteza quanto à infração e a constituição da base de cálculo do imposto lançado, o que configura ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Nulidade do procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de dezembro de 2021 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 268.821,30, além de multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **004.005.001.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrência nos exercícios de 2019 e 2020.

Informa o autuante: “*Ver Anexos 01 e 02 considerando as ABAS que detalham as informações obtidas das EFD's e sistemas SEFAZ. Cada planilha contém 6 (seis) ABAS que além da síntese das Omissões detalham os dados obtidos de Entradas; Saídas; Inventário Inicial; Inventário Final e Preço Médio. Foram identificadas distorções nos Preços Médios, de alguns itens de mercadorias, em razão de ser informado o Preço da Caixa e ser utilizado o padrão Unidade. Foram excluídas as Omissões de Veícs, inclusive Novos, por refletir falhas internas do Contribuinte no registro e movimentação de Veícs*”.

Consta, ainda, a seguinte descrição dos fatos, também da lavra do autuante: “*Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O. S. acima discriminada, que em desdobramento do pedido de resarcimento de ICMS e ICMS-ST sobre veículos, com renúncia do encerramento tributário das operações fiscais nos anos de 2019 e 2020 de mercadorias objeto de Substituição Tributária, objeto dos PAF's 537310/2019-0 e 79789/2020-3. Foram examinados e aplicados os roteiros de auditoria indicados. Foram identificadas as seguintes infrações: 04.05.09 – Omissão de Entradas de Mercadorias Substituídas Tributariamente – Auditoria dos Estoques; 06.02.01 – Omissão Recolhimento Diferencial de Alíquota por Aquisição Interestadual de Mercadorias para Consumo ou Ativo Imobilizado; 06.03.01 – Omissão Recolhimento Diferencial de Alíquota por Aquisição Interestadual de Serviços de Transporte; 06.01.01. Multa relativa a não escrituração de Notas Fiscais de Entradas identificadas a partir do confronto entre os registros constantes nas EFD's e nos registros obtidos no Sistema Nacional de NFe; 16.14.08 – Divergências e Omissões nos registros em EFD's. Contribuinte renunciou mediante declaração ao encerramento da tributação dos itens de mercadorias comercializados, em razão de considerar ser detentor de*

crédito ao comercializar Veics abaixo do valor base de cálculo ST dos mencionados itens. Foram objeto de exame todas as operações comerciais de cada um dos exercícios (2019 e 2020), considerando os créditos destacados nos documentos fiscais, assim como, os recolhimentos de ICMS-ST. As transferências de mercadorias, excepcionalmente foram consideradas, com a transferência dos respectivos créditos, de modo a “espelhar” a efetiva comercialização das mercadorias. Os procedimentos consideram o que dispõe o Art. 9-A do RICMS/BA, sendo utilizado o código da infração considerado mais apropriado para tipificação da infração. em razão do desdobramento das Infrações, considerar o AI 206837002221-0”. (Respeitada a grafia original).

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, constituídos na forma do instrumento de fl. 32, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 23 a 31, onde alega inicialmente, após sintetizar a acusação, ter verificado o cometimento pelo autuante de graves falhas que demonstram a improriedade e insubsistência da conclusão apresentada, especialmente erros de conversão de parcela significativa dos itens auditados, na medida em que os produtos “óleos lubrificantes”, que representam 70% dos analíticos de estoques, ingressaram no estabelecimento através da unidade de medida “tonel contendo 209 litros” e “caixa contendo 12 litros”, e ambos são revendidos através da unidade de medida de um litro.

Aduz ter o autuante equiparado, de forma nitidamente equivocada, a saída de um litro de combustível, com a entrada de um tonel de 209 litros e uma caixa contendo 12 litros, o que, indubitavelmente macularia a presunção das omissões de saídas por ele apontadas.

O mesmo fato se repetiria para outros itens objeto da autuação, alega, o que ocasiona o entendimento de que o Auto de Infração em apreço, nos termos em que elaborado, não merece prosperar.

Apresenta tabelas onde constata divergências quanto aos valores apurados, por conta da ausência de conversão, para os itens de códigos 70844020, 7098905, arrematando que nos termos em que lavrado o Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Discorre a seguir, acerca do fato de que o Fisco não pode se utilizar de ilações, aparentemente dissociadas da análise de sua escrituração fiscal, para simplesmente asseverar, nos termos em que desferida a denúncia, ter havido omissão de saídas, em decorrência da falta de registro das operações de registro das mercadorias, sem fazer prova efetiva do fato denunciado (omissão de saídas de mercadorias tributadas).

Colaciona doutrina de Fabiana Del Padre Tomé e Paulo de Barros Carvalho.

No caso presente, como já anunciado, considera o levantamento quantitativo de estoques se encontrar manifestamente inconsistente, de tal modo que requer, caso ainda restarem controvertidas as questões acima postas, após a manifestação do autuante acerca das razões ora aduzidas, seja deferido pleito para a realização de perícia, a ser envidada no sentido de expurgar eventuais dúvidas acerca dos fatos, indicando, de logo, a sua assistente de perícia.

Ante o exposto, requer que se declare a total improcedência do Auto de Infração, e em respeito ao princípio da verdade real lhe seja assegurado o direito de produção de quaisquer meios de prova admitidos, em especial, a posterior juntada de documentos.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 70 a 72, indica, após reproduzir a autuação e os termos da defesa, que os procedimentos adotados nos exames fiscais realizados foram pautados conforme previsão legal, sempre considerando os esclarecimentos e solicitando elementos de demonstração e prova para maior transparência e precisão nos procedimentos de auditoria aos prepostos do contribuinte.

Pontua que todos os elementos apontados pelo sujeito passivo, por seus prepostos elencados e anexados à peça defensiva foram objeto de exame, correção e ajuste na planilha original que subsidiou a emissão do Auto de Infração.

Reconhece a pertinência dos pedidos de correção de itens pontuais, lembrando que o levantamento de estoque foi produzido com base nos registros das EFD apresentados, e as inconsistências presentes nas mesmas foram determinantes para as falhas relacionadas pela autuada, ainda que não tenham sido impeditivas na realização dos roteiros de auditoria elencados na Ordem de Serviço, mas que repercutiram em erros quantitativos.

Sinaliza ter sido o contribuinte responsável pelas inconsistências, em razão de informar nos Registros de Inventário um padrão de unidade e ao dar entrada nos itens de mercadorias não apontou, nem efetivou a conversão para um mesmo padrão, unidade “litro”.

Garante que com base nos elementos de prova e demonstrativos apresentados, realizou o exame e ajustes de quantidades dos itens objeto de defesa, sendo que, para transparência e verificação dos ajustes e sua pertinência, criou uma aba síntese nas planilhas “2019 Fiori Retiro EstqOmis PosDefesa” e “2020 Fiori Retiro EstqOmis PosDefesa”.

Esclarece que em cada um dos arquivos de tais planilhas se encontra a aba original do Auto de Infração, assim como as demais abas iniciais, além da aba relativa às alegações defensivas, inclusive dos itens objeto de constatação, bem como a aba pós defesa que resulta do exame e análise das considerações defensivas, sendo que todas as células onde foram efetuados ajustes e alterações foram “achurados” (sic) de modo a facilitar e destacar os ajustes realizados.

Aponta que os cálculos relativos à auditoria de estoques foram, portanto, refeitos, tendo permanecido “omissões de entradas”, sendo que após os ajustes e revisão foi identificado para o exercício de 2019 um aumento no valor das omissões (base de cálculo) de R\$ 314.314,72 para R\$ 417.184,35, com ICMS devido passando de R\$ 56.576,65 para R\$ 51.584,65.

Chama atenção para o fato de que na aba da planilha foram separados os valores de omissões de entradas relativas a veículos R\$ 390.142,14 sobre as quais foi aplicada a alíquota de 12% (ICMS R\$ 46.817,06) e de peças R\$ 27.042,21 (base de cálculo) sobre a qual aplicada a alíquota de 18% perfaz ICMS de R\$ 4.867,60, montando R\$ 51.584,65 de ICMS calculado.

Para 2020, aponta que as correções necessárias e de modo similar decorreram das informações incorretas das unidades de medida adotadas, novamente fruto de entradas sem a conversão para a unidade padrão, sendo que após exame dos itens elencados pelo contribuinte, e revisão de possíveis outros itens, ocorreu inversão, onde as omissões de saídas passaram a ser maiores do que as omissões de entradas, indicando que o novo valor das omissões (agora saídas) apurado passou para R\$ 1.491.565,80.

Aduz que como se pode ver na aba da planilha “Pós defesa”, foram separados os valores de omissão de saídas relativos a veículos (R\$ 175.797,78), aplicada alíquota de 12% (ICMS de R\$ 21.095,73) e de peças (R\$ 1.315.768,02), base de cálculo para apuração de ICMS no valor de R\$ 236.838,24, aplicada a alíquota de 18%, perfazendo o total de ICMS calculado de R\$ 257.933,98.

Lembra que foram identificados documentos fiscais de entradas não escriturados na ordem de R\$ 4.915.986,28 (2019) e R\$ 4.077.177,28 (2020) cujos demonstrativos subsidiaram a aplicação de penalidade acatada e efetuado o recolhimento pelo contribuinte.

Em razão do acolhimento parcial das alegações defensivas para algumas das infrações, indica que cópia da informação fiscal será encaminhada para conhecimento, ciência e manifestação do contribuinte, acompanhada das novas versões das planilhas que subsidiaram a autuação.

Apresentou demonstrativos às fls. 73 a 81.

Cientificado através do Domicílio Tributário Eletrônico do teor da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados, por ciência expressa em 11/04/2022 (fls. 84 e 85), o sujeito passivo se manteve silente.

Foram os autos remetidos pelo órgão preparador em 29/04/2022 (fl. 86), recebidos neste órgão em 16/05/2022 e distribuídos a este relator em 31/05/2022 (fl. 86-v).

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O sujeito passivo foi cientificado da lavratura do Auto de Infração, de forma expressa, através do Domicílio Tributário Eletrônico, em 28/12/2021 (fl. 18).

A memória de cálculo da autuação se encontra em formato impresso às fls. 05 a 16, bem como na mídia de fl. 17.

O autuante, quando do lançamento, descreveu a infração que entendeu cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Não foram apresentadas questões preliminares a serem analisadas, entretanto, algumas considerações preambulares merecem ser feitas, o que passo a fazer neste momento.

A infração se encontra estribada em levantamentos e demonstrativos que a atesta, constantes da mídia de fl. 17, nos quais se baseou o autuante para o lançamento.

A acusação posta foi: “*004.005.001. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, ocorrência nos exercícios de 2019 e 2020*”.

À fl. 05, consta o documento denominado “síntese infrações”, onde na segunda coluna, temos no item 1, coluna “inconsistências”, “Omissão de Entradas Mercad Trib”, no Auto de Infração final número “28/21-0”, neste momento apreciado (terceira coluna), com código de Infração 04.05.09 (quarta coluna), diverso do inserido no lançamento, conforme já visto acima.

Ou seja: tudo leva a crer ter o autuante indicado equivocadamente a infração ocorrida.

Dos demonstrativos impressos, se verifica terem sido apurados, em verdade, para 2019 (fls. 06 a 08), de forma simultânea, tanto omissões de entradas, como omissões de saídas, tendo o autuante lançado e inserido no Auto de Infração as omissões de entradas, que montaram R\$ 56.576,65.

Ou seja: apesar de indicar terem ocorrido omissões de saídas, lançou as omissões de entradas apuradas.

Para 2020, indicou apenas os valores das omissões de entradas apuradas, conforme se depreende do documento de fl. 16, reprodução daquele contido na mídia de fl. 17.

E mais: ainda na planilha de fl. 05, no item 04, menciona ter lançado no Auto de Infração de terminação 22/21-1, “Multa Nfe Entradas não Escrituradas”, sob o código 16.01.06, para os exercícios de 2019 (R\$ 49.156,86) e 2020 (R\$ 40.771,77), tendo na confusa informação fiscal prestada, onde, inclusive, indica imposto a ser cobrado por omissão de entradas de veículos, produto sabidamente sujeitos a substituição tributária, onde há o encerramento da fase de tributação, e cuja nota fiscal é obrigatória de apresentação para fins de emplacamento, afirma ter o contribuinte reconhecido e quitado tal infração por descumprimento de obrigação acessória.

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias realizado, vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de nota fiscal.

Sua definição pode ser aquela indicada no Acórdão 216/2017, de 02/06/2017, prolatado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que entendo didática e esclarecedora:

“O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo”.

De acordo com a legislação acima posta e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí podemos ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

Ou seja: se apresenta como técnica fiscal de apuração de regularidade das atividades do contribuinte, com aspecto legal e não como medida extremada ou extraordinária de que venha a se valer a Fiscalização, e se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos”.

A situação presente de fato nos autos, ainda que não indicada pelo autuante quando do lançamento (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

(...)

II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:

a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto”.

Em resumo: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejaria que fosse lançado na infração o maior valor apurado, ou seja a omissão de entradas, abordada nos artigos 7º e 8º da referida Portaria, na redação vigente à época dos fatos geradores:

“Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art. 4º, §4º, IV).

Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, ‘g’). (Grifei).

E mais ainda: o artigo 3º, em seu § 1º, estatui:

“§ 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:

I - 2,05%, no comércio varejista de supermercados;

II - 1,92%, no comércio varejista de perfumaria;

III - 1,80%, no comércio varejista de artigos esportivos;

IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;

V - 1,09%, no comércio varejista de drogarias;

VI - 1,02%, no comércio varejista de material de construção;

VII - 0,99%, no comércio de atacarejo;

VIII - 0,91%, no comércio varejista de livrarias e papelarias;

IX - 0,70%, no comércio varejista de calçados;

X - 0,62%, no comércio varejista de lojas de departamento;

XI - 0,46%, no comércio varejista de eletrodomésticos e móveis;

XII - 1,38%, outras atividades de comércio varejista, exceto comércio varejista de combustíveis”.

Esclareço existir no SLCT, sistema de lavratura dos Autos de Infração, codificação específica para o caso em tela, qual seja, omissão simultânea de entradas e saídas de mercadorias:

“004.005.002. *Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor inferior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado*”.

Além disso, não esclareceu o autuante se no valor apontado na informação fiscal como omissão de saídas, foi aplicado o índice de perda acima referido.

Também não se tem notícias nos autos acerca de quais teriam sido os documentos fiscais autuados por falta de descumprimento de obrigação acessória, no Auto de Infração de terminação 22/21-1, e a sua implicação no presente lançamento, vez que ainda na forma da Portaria 445/98, inciso II, do artigo 8º, já explicitada linhas acima, inclusive com o necessário destaque.

Fato é que, embora na informação fiscal, em relação ao exercício de 2020 aponte existir realmente omissão de saídas, indique conforme relatado anteriormente “...*como se pode ver na aba da planilha ‘Pós defesa’, foram separados os valores de omissão de saídas relativos a veículos (R\$ 175.797,78), aplicada alíquota de 12% (ICMS de R\$ 21.095,73) e de peças (R\$ 1.315.768,02), base de cálculo para apuração de ICMS no valor de R\$ 236.838,24, aplicada a alíquota de 18%, perfazendo o total de ICMS calculado de R\$ 257.933,98*”.

(Grifos do relator).

Tal assertiva leva ainda mais o convencimento do julgador quanto a existência de total insegurança na base de cálculo do presente Auto de Infração, fato que a realização de diligência saneadora não seria capaz de sanar os inúmeros defeitos constatados e apontados no presente lançamento, e caracterizando a situação prevista no artigo 18, inciso IV, do RPAF/99:

“Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Nos termos do RPAF/99, se recomenda ao órgão competente avaliar o refazimento da ação fiscal, a salvo dos equívocos aqui apontados.

Por tais razões, tenho o Auto de Infração como nulo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **206837.0028/21-0** lavrado contra **FIORI VEICOLO S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala virtual de Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2022.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR