

**PROCESSO** - A. I. Nº 278996.0016/10-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.  
**RECORRIDOS** - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2º JJF nº 0161-02/13  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 09/09/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0211-11/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Após várias diligências feitas pela ASTEC, o processo foi saneado. A diligente efetuou todas as inclusões e exclusões que se fizeram necessária, no entanto, a redução da base de cálculo não se aplicava nos casos de omissão de saídas (e/ou entradas), apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. O entendimento uma vez considerados os ajustes e todos os demonstrativos anexos a diligência, fica reduzido a imputação. **Infração parcialmente subsistente. 2. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO.** Após várias diligências feitas pela ASTEC, o processo foi saneado. O diligente visitou o estabelecimento empresarial, verificou que as operações em que a data de saída das mercadorias se deu em mês subsequente àquele em que foi emitido o documento fiscal, além de ter constatado que a recorrente contabilizou o documento fiscal no mês da efetiva saída da mercadoria, tendo lançado o imposto na operação neste mesmo mês. Assim, entendeu que os impostos destacados foram todos lançados tempestivamente na escrita fiscal da recorrente, e chegou à conclusão de que não havia acréscimo moratório a ser exigido do contribuinte, ou seja, que a infração seria improcedente, com o qual concordo. **Infração insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/2010, o qual exige ICMS e MULTA no valor total de R\$ 1.534.227,64, em decorrência dos seguintes fatos:

**INFRAÇÃO 1 (004.005.002) - Falta de recolhimento do ICMS no valor R\$ 820.859,74, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque relativo aos exercícios de 2005 e 2006, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas tributáveis omitidas, conforme demonstrativos às fls. 5 a 61.**

**INFRAÇÃO 2 (015.002.001) - Deixou de recolher os acréscimos moratórios, no valor de R\$ 713.367,90,**

referentes ao ICMS devido pago intempestivamente, porém espontâneo, nos meses de janeiro a abril, e setembro de 2005, janeiro a junho, e agosto de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls.62 a 97.

Após a devida instrução processual, assim entendeu a 2ª Junta de Julgamento Fiscal:

### **VOTO**

*Preliminarmente, analisando a argüição decadência dos fatos geradores do período de 01 de janeiro a 29 de dezembro de 2005, verifico que não assiste razão ao defendente, senão vejamos.*

*A discussão reside pois na possibilidade ou não de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao período citado, ante a disposição do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

*A controvérsia que se estabelece, por conseguinte, diz respeito à matéria das exigências no citado período. Instaure-se em questionamento jurídico, quer seja, se houve ou não lançamento válido pelo Fisco, diante da regra de caducidade do direito de o Fisco de constituir o crédito tributário.*

*Consoante o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*Já o parágrafo único do mesmo artigo reza que “o direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.*

*Ou seja, o entendimento no âmbito do CONSEF é de que a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o fisco tem 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício.*

*No presente caso, para o crédito tributário vencido nos citados períodos, considerando-se que o lançamento ocorreu em 28/12/2010, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/2005, findando-se em 31/12/10.*

*No mérito, o auto de infração contempla duas infrações, sendo ambas impugnadas.*

#### *Infração 01*

*Neste item foi exigido imposto no valor de R\$ 820.859,74, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque relativo aos exercícios de 2005 e 2006, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, no caso sobre as saídas tributáveis omitidas, conforme demonstrativos às fls. 5 a 61.*

*O lançamento foi impugnado com base em duas premissas:*

- 1. Que a autuação está baseada em presunção de que houve diferenças entre o estoque inicial/final decorrentes das entradas e saídas ocorridas no período, e que a metodologia adotada no procedimento fiscal está em desconformidade com o artigo 3º da Portaria nº 445/98, pois não foi observada a natureza jurídica de determinadas operações (compras, vendas, devoluções, remessas, retornos e outras operações), bem como, o inciso III do artigo 5º, da citada portaria.*
- 2. Que a alíquota de 17% aplicada para apuração do débito está incorreta, visto que os produtos objeto do levantamento fiscal (produtos de informática e de eletro-eletrônico) fazem jus ao benefício do diferimento do ICMS de acordo com os artigos 1º, 2º e 7º, do Decreto nº 4.316/95, cuja alíquota devida diz deve ser de 3,5% (produtos acabados) prevista no artigo 7º do citado diploma legal, por ser beneficiário do tratamento nele previsto.*

*Para fundamentar sua alegação defensiva, o autuado a título exemplificativo, juntou a planilha constante à fl.288, referente a alguns itens de mercadorias, e a planilha à fl. 289 inerente aos códigos dos produtos autuados, citando itens, que segundo o defendente, sofreram alterações nos códigos dos produtos, relativamente aos itens com Códigos 905131 – Micro Portátil Lince N14PB (SKD); 905074 – Micro Portátil Notebook TECRA9000(SKD SUZK10)30GDVD; 905220 – UNI.DIG.PROC.p/M.LC64DX-PLS DG-661FX p/PRATA; 905131 – Micro Portátil Lince N14PB (SKD); 602205 – TONER T2500, fls.290 a 380.*

*Diante de tais alegações defensivas, ou seja, de comprovados equívocos no procedimento fiscal, o processo foi baixado em diligência, conforme despacho às fls.398 a 399, cujo trabalho revisional foi feito, por determinação da autoridade competente, por auditor fiscal estranho ao feito, que trouxe aos autos a comprovação necessária para o deslinde das questões suscitadas na defesa, tendo o sujeito passivo exercido a ampla defesa e o*

contraditório.

*Na análise dos documentos que compõem o processo, em especial, as conclusões constantes na revisão fiscal procedida por fiscal estranho ao feito, que as acolho, dado que foram atendidos os questionamentos do órgão julgador, com o refazimento do levantamento quantitativo, obedecendo criteriosamente as instruções da Portaria nº 445/98, sendo informado e adotado o que segue:*

- 1) O contribuinte informou, conforme planilha anexa, os CFOP's que devem compor o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria e os mesmos foram considerados.*
- 2) Foram agrupados num único código (de produto) as mercadorias com mesma descrição, a exemplo das citadas na Defesa e referidas na solicitação de diligência (fls. 398 e 399 e 289 a 292).*
- 3) Foram analisadas e incluídas e/ou excluídas as Notas Fiscais relacionadas pelo Contribuinte (fls. 397 a 380, intercaladas).*
- 4) Consignamos nos demonstrativos de AUDITORIA DE ESTOQUES as quantidades registradas no livro de Registro de Inventário, cópias às fls. 141 a 241.*
- 5) Foram aplicadas as alíquotas/carga tributária efetiva prevista no Decreto nº 4.316/95.*
- 6) Foram realizados os ajustes necessários e elaborados novos demonstrativos cujas cópias fazem parte deste trabalho revisional.*

*Desta forma, acolho integralmente o resultado acima, pois a revisão fiscal observou tudo o quanto alegado na defesa, notadamente em relação aos itens com Códigos 905131 – Micro Portátil Lince N14PB (SKD); 905074 – Micro Portátil Notebook TECRA9000(SKD SUZK10)30GDVD; 905220 – UNI.DIG.PROC.p/M.LC64DX-PLS DG-661FX p/PRATA; 905131 – Micro Portátil Lince N14PB (SKD); 602205 – TONER T2500.*

*O autuado, por seu turno, ao tomar conhecimento da revisão fiscal limitou-se a insistir que o trabalho fiscal continua errado, exemplificando que a mercadoria com Código 9051131 para o ano de 2005, originalmente constava uma omissão de 31 saídas e na revisão foi apurada uma omissão de saídas de 24 unidades, alegação essa, que não corresponde com a revisão fiscal, visto que nesta, ao invés de omissão de saídas, foi apurada a quantidade de 36 unidades de omissão de entradas, para a qual não foi exigido o imposto.*

*Quanto a pretensão do contribuinte para que, sobre as omissões de saídas, seja aplicada a alíquota de 3,50%, verifico que esta questão foi devidamente observada na revisão fiscal, para o caso do produtos que foram montados no estabelecimento, conforme se infere no demonstrativo às fls. 411 e 413, sendo aplicadas as respectivas alíquotas conforme a natureza de cada mercadoria.*

*Portanto, considerando o resultado da revisão fiscal, entendo que o levantamento apresentado pelo autuado em sua peça defensiva não elide o resultado apurado no trabalho revisional. Ademais, os levantamentos e os demonstrativos da auditoria de estoques são auto-explicativos e se encontram dentro das formalidades legais, posto que, foram observadas as rotinas previstas na Portaria nº 445/98 (art.3º, III), conforme alinhado acima.*

*Assim, tendo sido apurado no trabalho revisional diferenças tanto de entradas como de saídas, foi correta a exigência sobre a diferença de maior valor monetário (as de saídas), nos montantes de R\$ 628.527,52 e R\$ 5.998.651,67, para os anos de 2005 e 2006, respectivamente, considero parcialmente subsistente o item 01, nos valores dos débitos apurados na revisão fiscal, quais sejam: R\$ 33.343,26 e R\$ 461.384,23, conforme demonstrativos às fls.440/467 para 2005, e 411/439 para 2006.*

#### *Infração 02*

*Cuida este item da autuação da cobrança de acréscimos moratórios, no valor de R\$ 713.367,90, referentes ao ICMS devido pago intempestivamente, porém espontâneo, nos meses de janeiro a abril, e setembro de 2005, janeiro a junho, e agosto de 2006, conforme demonstrativo e documentos às fls. 62 a 97.*

*Ou seja, a acusação fiscal é de que foi recolhido o ICMS devido fora do prazo estabelecido no artigo 124, inciso I, do RICMS/97, sem recolher os acréscimos moratórios devidos, nos termos do artigo 138-B do RICMS/97.*

*Em preliminar, o autuado suscitou a nulidade deste item, em razão de constar no enquadramento legal o artigo 138-A do RICMS/97, já revogado. Tem razão o autuado, o artigo correto é o 138-B. Contudo, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No caso, pela descrição do fato está evidente o motivo do lançamento, inclusive o autuado dele se defendeu conforme demonstram suas razões meritórias.*

*A elucidação da questão passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.*



*Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:*

*I - as operações relativas à circulação de mercadorias;*

*Art. 124. O recolhimento do ICMS será feito (art. 980):*

*I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:*

*Art. 138-B. Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios (Lei nº 7753/00):*

*I - sobre os débitos denunciados espontaneamente, incidirão apenas acréscimos moratórios equivalentes 0,11% (onze centésimos por cento) ao dia, limitados a 10% (dez por cento), mais a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado;*

*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*Parágrafo único. A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II deste artigo.*

*Art. 139. Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente:*

*I - na data do recolhimento;*

*II - na data do depósito integral do débito tributário em conta bancária que assegure atualização monetária;*

*III - na data de sua inscrição em Dívida Ativa*

*É manifesto que pagamento de tributo fora do prazo enseja a cobrança dos acréscimos moratórios, de acordo com a legislação tributária acima transcrita, que dispõe acerca da matéria e impõe a obrigatoriedade de recolhimento dos acréscimos moratórios.*

*O sujeito passivo não se insurge quanto a obrigatoriedade no recolhimento dos acréscimos moratórios e não contestou os números constantes no levantamento fiscal às fls. 62 a 97. No entanto, em sua impugnação alegou que a maior parte das mercadorias faturadas é enviada aos clientes dentro do próprio mês do faturamento, sendo outra parcela acordada para o envio posterior, nos meses subsequentes, razão porque entende que o lançamento é insubsistente.*

*Pelo que se vê, a questão está relacionada apenas a partir de quando deve ser contado o prazo para recolhimento do imposto devido.*

*Ressalto que esta questão foi esclarecida por ocasião da revisão fiscal, cujas notas fiscais objeto deste item também foram utilizadas no levantamento quantitativo de que cuida a infração 01. No caso da infração 01, o autuado aceita que os documentos fiscais sejam considerados no exercício de sua emissão, enquanto que para a infração 02, sustenta que deve ser considerada a data do ano seguinte.*

*Comungo com o revisor fiscal no sentido de que os documentos devem ter o mesmo tratamento, ou seja, considerados na data de sua emissão e escrituração nos livros fiscais, pois não é devida a sistemática adotada pelo contribuinte de que as notas fiscais sejam consideradas no levantamento quantitativo de 2005, por exemplo, mas somente as registrou no ano de 2006, e recolheu o ICMS sem nenhum acréscimo moratório, no mês do seu registro. Além do mais, ainda que se aceitasse a tese do contribuinte, os documentos apresentados na defesa são incapazes de confirmar as datas em que as mercadorias deram saídas do estabelecimento.*

*Assim, o revisor fiscal convalidou o acerto da exigência da Infração 02, que exige os acréscimos moratórios pelo recolhimento do ICMS fora do mês de competência, calculado na forma regulamentar (fls. 62 a 95).*

*Desse modo, acolho a conclusão da revisão fiscal, tendo em vista que foi correto o procedimento fiscal em considerar que a contagem do prazo para recolhimento do imposto devido nos documentos fiscais objeto da autuação, nas datas de suas emissões.*

*Quanto a alegação de que tanto a aplicação da multa quanto os acréscimos monetários são absurdos, restando*

*caracterizado que houve recolhimento do imposto em atraso neste processo, é devida a multa prevista no artigo 42, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96 e os respectivos acréscimos legais.*

*Mantida a multa que foi aplicada.*

*Quanto a jurisprudência citada na defesa (Acórdão JJJ nº 0217-01/12), considero que inaplicável neste processo, pois o lançamento tributário dos itens discutidos nos autos foi objeto de revisão fiscal, cujas conclusões não se assemelham com as do citado julgamento.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 494.727,49, alterando-se o demonstrativo de débito da infração 01 para:*

<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Vcto.</i>	<i>B. Cálculo</i>	<i>Aliq.%</i>	<i>Multa</i>	<i>Valor em R\$</i>
31/12/2005	31/12/2005	196.136,82	17	70 %	33.343,26
31/12/2006	31/12/2006	2.714.024,88	17	70%	461.384,23

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente **recurso** objetivando a reapreciação da decisão remanescente, alegando o que segue.

Inicialmente informa a tempestividade da peça recursal e tece um breve relato dos fatos.

Alega a decadência do direito de constituir o crédito tributário por parte da Fazenda Estadual aos fatos geradores ocorridos antes de 30/12/2005, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a ciência pela Recorrente da autuação efetivou-se em 30/12/2010.

Entende que no caso de lançamento por homologação, onde o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá a partir da data de ocorrência do fato gerador, conforme dicção do art. 150, § 4º do CTN, em virtude do Fisco ter conhecimento da data da ocorrência do respectivo fato.

Quanto à infração 01, alega que a própria decisão de piso reconheceu que: **i)** a mercadoria era comercializada e a nota fiscal emitida, com destaque de ICMS; **ii)** com a emissão da nota fiscal, os itens comercializados eram baixados do estoque, e; **iii)** a nota fiscal era registrada no livro de apuração de ICMS, para fins de recolhimento do imposto, na data da saída de mercadoria de estabelecimento da contribuinte.

Assim, explica que por causa deste procedimento, enquanto os estoques registrados no Livro Registro de Inventário variaram segundo a data de emissão da nota, o recolhimento do tributo, registrado no Livro de Apuração de ICMS, foi realizado de acordo com a data de saída das mercadorias.

Deste modo, a Recorrente realizou a escrituração em seus Livros Registro de Inventário e Apuração de ICMS exatamente como determina a legislação pátria e segundo a natureza de cada uma das informações que devem ser neles consignadas.

Salienta que o Estatuto Social da Recorrente, na Cláusula 1ª, parágrafo único, preceitua que “a sociedade será regida supletivamente pelas normas da sociedade anônima”, cuja legislação de regência – Lei nº 6.404/76 – determina, em seu art. 177, a escrituração contábil pelo regime de competência.

Assim, pelo regime de competência, receitas e despesas devem ser apropriadas de acordo com o período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas. Isto quer dizer que, ao comercializar uma mercadoria, a Recorrente está obrigada pela legislação a lançar a mutação do patrimônio nos registros contábeis pertinentes, inclusive o Livro Registro de Inventário: ou seja, assim que comercializada uma mercadoria, há a baixa contábil no estoque, já que, pelo regime de competência, aquele bem deixa de pertencer à Contribuinte.

Entretanto, a sistemática do registro do Livro de Apuração de ICMS é diversa, já que a escrituração dele deve ser realizada de acordo com a ocorrência do fato gerador do tributo, que somente se verifica com a efetiva movimentação da mercadoria – e não com a simples venda – como preceitua o art. 12, I da Lei Complementar nº 87/96.

Pontua que, ao apurar a movimentação dos estoques com base nos totais movimentados segundo a data de registro das notas fiscais no Livro de Apuração do ICMS, a Fiscalização e a Revisão Fiscais deveriam (i) excluir as notas emitidas no exercício anterior e registradas no ano de apuração, e; (ii) incluir as notas emitidas no exercício de apuração e registradas no exercício financeiro seguinte.

Afirma que apresentou uma planilha que demonstrava que essas correções no procedimento de apuração comprovaria que não houve qualquer omissão de registro de entradas ou saídas de mercadorias, como ratificavam, a título de exemplo, algumas notas fiscais então apresentadas e que foram desconsideradas pela Fiscalização e que, uma análise mais atenta da revisão fiscal e em especial da decisão que na íntegra acatou-a, indicando que a necessidade desses ajustes foi reconhecida, embora apenas relativamente às notas fiscais apresentadas com a impugnação.

Deste modo, como se observou na manifestação sobre a diligência, “caberia ao fiscal revisor analisar diretamente na empresa tais documentos [todas as notas fiscais] para fins de confirmar, ou não, os argumentos de defesa da contribuinte”.

Assim, assevera que a Revisão Fiscal e a Decisão acolheram a premissa da Recorrente, no sentido de que se deveria “*ter considerado no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias Notas Fiscais emitidas nos exercícios de competência mesmo só tendo sido escrituradas em exercício diferente (posterior)*”, mas somente o fez para as notas que acompanharam o auto.

Aduz que a decisão de piso sequer apreciou a questão e limitou-se a consignar que “*o levantamento apresentado pelo autuado em sua peça defensiva não elide o resultado apurado no trabalho revisional*”, pois “*os levantamentos e os demonstrativos da auditoria de estoques são autoexplicativos e se encontram dentro das formalidades legais, posto que, foram observadas as rotinas previstas na Portaria nº 445/98 (art.3º, III), conforme alinhado acima*”.

Entende que o procedimento da decisão *a quo* caracterizou evidente cerceamento do direito de defesa, precipuamente depois de a revisão fiscal reconhecer e a decisão *a quo* ratificar que, com ou sem erro de escrituração, é certo que não houve a realização de operações de saídas sem a emissão de documentos fiscais.

Salienta que a emissão ou registro de documentos fiscais em data diversa daquela que a Fiscalização entende correta é insuficiente para autorizar a conclusão de que a Recorrente realizou operações sem a emissão deles.

Pontua, ainda, que deixar de recolher ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, por um lado, e emitir os documentos, eventualmente registrá-los a destempo, com o recolhimento intempestivo do tributo, por outro, são coisas diversas.

Diz que ainda que a Recorrente tenha escriturado as notas em exercício financeiro diverso do devido em desconformidade com a legislação tributária, o fato é que não houve saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais.

Verifica que as premissas sustentadas pela Recorrente foram acolhidas pelo Órgão a quo, mas os seus efeitos foram restringidos pois a revisão fiscal limitou-se a analisar os documentos apresentados com a impugnação, quando deveria fazê-lo à vista de todos aqueles disponibilizados, inclusive em sede de manifestação sobre a diligência.

Desta forma, defende que não há dúvidas de que a Infração nº 01 é completamente insubsistente e



a redução do lançamento foi apenas parcial porque a 2ª JJF afastou o direito de a Recorrente produzir as provas necessárias para desconstituí-lo na íntegra.

No pertinente à infração 02, alega que não existe óbice ao recolhimento do ICMS com base na data de nota fiscal cuja emissão é anterior àquela da saída real ou simbólica de mercadorias – procedimento hoje adotado pela Recorrente –, pois, nesse caso, há pagamento antecipado do imposto, que só beneficia o Estado.

Explica que eventuais divergências apontadas pela Fiscalização não possuem qualquer vínculo com a realização de operações sem os devidos registros fiscais, mas são resultado de uma análise equivocada dos dados fiscais e contábeis, que desconsiderou a diversidade entre o regime de escrituração do Livro Registro de Inventário e do Livro de Apuração de ICMS, tudo de acordo com a legislação de regência.

Salienta que o CONSEF, ao se manifestar sobre o tema que em outras oportunidades e, ao julgar Auto de Infração nº 279757.0047/12-7, a 1ª JJF decidiu que o ICMS apenas é devido na data do fato gerador que, por sua vez, apenas se realiza com a efetiva saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Inclusive, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJP Nº 0246-12/13, confirmou a inexigibilidade de ICMS antes de realizado o seu fato gerador, ainda que precedido da emissão de documentos fiscais.

Assim, assevera que não há fundamento para manter-se a Infração 02 que, portanto, deve ser julgada insubsistente para se reconhecer a regularidade do recolhimento realizado pela Recorrente, afastar a incidência dos encargos moratórios e excluir a penalidade aplicada.

Requer o pedido de nova diligência e por fim requer seja declarada a decadência do direito de efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 29/12/2005, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a ciência pela Recorrente da autuação efetivou-se em 29/12/2010 e, no mérito, o provimento do Recurso Voluntário, para (i) afastar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (Infração 01) e (ii) reconhecer a regularidade do recolhimento realizado pela Recorrente, afastar a incidência dos encargos moratórios e excluir a penalidade aplicada na infração 02, para, ao final, julgar totalmente improcedente o auto de infração.

Em **parecer** exarado (fls. 567/570), a PGE entendeu pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Em **manifestação** (fls. 572), os patronos requerem a expedição de intimações e notificações no endereço informado.

Tendo em vista os pontos abordados, esta 1ª CJP decidiu converter o feito em **diligência à ASTEC** no intuito de, na infração 01, intimar o contribuinte para indicar, produto a produto, quais as notas fiscais que foram emitidas nos meses de dezembro de 2004, 2005 e 2006, cujas quantidades entende devam ser ajustadas: **a)** para acrescentar a quantidade de saídas dos exercícios de 2005 e 2006 – notas fiscais emitidas em dezembro de 2004 e 2005; **b)** para reduzir a quantidade de saídas nos exercícios de dezembro de 2005 e 2006.

Que juntamente com os demonstrativos fossem anexados e disponibilizados para análise por parte do fiscal responsável pelo procedimento de diligência a totalidade dos documentos fiscais listados, bem como cópia dos livros de registro de entrada onde conste a escrituras destas nos meses de janeiro de 2004, 2005, 2006 e 2007, conforme sustenta a peça recursal.

Que após, fossem incluídas ou excluídas após a verificação, do levantamento relativo ao exercício em que foram emitidas e à inclusão/exclusão no levantamento relativo ao exercício em que se deu a saída física.

Que fossem apresentados novos demonstrativos.

Quanto à infração 02, solicitou-se a retirada das notas fiscais constantes no demonstrativo de fls. 62/95, as quais foram consideradas no levantamento da infração 01 nos meses em foram emitidas.

Ao final, solicitou a intimação do sujeito passivo para se manifestar ao final dos trabalhos.

Em Parecer exarado pelo diligente Luiz Alberto Amaral de Oliveira, este informou que visitou o estabelecimento empresarial, onde examinou as notas fiscais indicadas, avaliando a situação alegada pela recorrente em que o exercício de saída das mercadorias é distinto daquele em que houve a sua emissão.

Concluiu que os documentos listados pela recorrente se referem efetivamente a operações em que a data de saída se deu no exercício subsequente àquele em que houve a sua emissão.

Verificou também que tal fenômeno foi observado em todos os dois exercícios fiscalizados, conforme se pode depreender do exame dos arquivos gravados à fl. 599.

Constatou ainda que o levantamento fiscal contabilizou as notas fiscais no momento correto, ou seja, quando da efetiva saída, conforme arquivos às fls. 249, não havendo o que ser retificado.

Quanto à infração 02, verificou que as operações em que a data de saída das mercadorias se deu em mês subsequente àquele em que foi emitido o documento fiscal, além de ter constatado que a recorrente contabilizou o documento fiscal no mês da efetiva saída da mercadoria, tendo lançado o imposto na operação neste mesmo mês, conforme arquivos à fl. 600.

Assim, entende que os impostos destacados (nos documentos fiscais objetos da infração 02) foram todos lançados tempestivamente na escrita fiscal da recorrente, a conclusão que se impõe é no sentido de que não há acréscimo moratório a ser exigido do contribuinte.

Conclui pela manutenção integral do levantamento fiscal no que se refere à infração 01 e excluído todos os valores relativos à infração 02.

Em **manifestação** (fls. 605/612) a recorrente retifica os endereços para intimações e, quanto à diligência realizada na infração 01, afirma que o auditor fiscal responsável pela diligência não atender àquilo que lhe foi determinado: verificar se os documentos fiscais emitidos em um exercício (quando ocorria a baixa contábil no estoque), mas relativos às mercadorias remetidas para o adquirente no outro (quando ocorria o recolhimento do ICMS, justificavam as diferenças encontradas no levantamento quantitativo).

Entende que o diligente entrou no mérito daquilo que se pretendia provar, quando se deveria efetuar o levantamento determinado, para esta câmara, então, decidir, se houve ou não a realização das operações sem o recolhimento do ICMS.

Aponta que a divergência sobre a correção do método adotado pela recorrente para elaborar seus registros fiscais e contábeis é marginal, porque importa apenas e é ao caso a presunção de que as diferenças indicadas no auto permitem concluir ou não pela realização de operações sem a emissão de documentos fiscais.

Ou seja, se a recorrente demonstra que todas as operações foram devidamente contabilizadas, com o registro de saídas de todas as mercadorias existentes no estoque, ainda que de forma diversa daquela que a fiscalização entende correta, não há fundamento para constituir o crédito tributário, pois a presunção fica elidida.

Assim, defende que o principal escopo da diligência é identificar se o contribuinte movimentou seus estoques pela data de emissão da nota – e o lançamento é indevido – ou pela data de registro delas no livro de saídas de mercadorias, como presumiu na infração.

Requer o retorno dos autos à ASTEC a fim de que efetivamente realize o levantamento segundo determinado por esta Câmara no despacho de fls. 581.

Em sessão realizada em 31/05/2016, esta 1ª CJF **converteu novamente o feito em diligência à**



ASTEC para que fossem confeccionados novo demonstrativo para a infração 01 que contemple os ajustes referidos nas alíneas a.1 e a.2.

Explicou que o que se pretende com a diligência é, com fulcro no princípio da verdade material, “extrapolar” o roteiro de fiscalização e elaborar um demonstrativo alternativo com o objetivo de verificar se, em que pese a falha de escrituração dos saldos iniciais e finais de inventário, reconhecidamente cometida pela recorrente, o imposto devido nas operações de saída de mercadorias foi integral e devidamente recolhido, restando, assim, afastada a omissão de saídas apontada pelo levantamento quantitativo.

Em parecer exarado, a fiscal diligente entendeu que não foi possível realizar novo demonstrativo de débito da infração 01 por inconsistência nos dados apresentados pela recorrente.

A recorrente informa a habilitação de nova patrona requerendo a dilação de prazo em 20 dias para se inteirar do processo e providenciar as informações solicitadas, de modo a atender adequadamente a demanda da ASTEC.

Em **manifestação** (fls. 641/650), a recorrente apresentou um *pen driver* com a documentação e as questões que entende serem necessárias de saneamento por parte da ASTEC.

Em **resposta, a fiscal diligente** apresentou planilhas (fls. 652/662), sem detalhamento do trabalho realizado.

Intimada, a recorrente apresentou manifestação.

Primeiro, teceu um breve relato dos fatos até o presente momento. Em segundo, pontuou a inexistência de impedimento da patrona da causa para atuar no processo e terceiro, trouxe aos autos a relação de identidade dos itens integrantes dos demonstrativos.

Informa que no presente caso, os demonstrativos elaborados pela fiscalização contemplam a movimentação da totalidade dos itens objeto da auditoria, vale dizer: tanto aqueles em relação aos quais foram identificadas supostas omissões de entrada, quanto aqueles para os quais a respectiva movimentação evidenciou suposta omissão de saídas. Todavia, o lançamento de ofício impugnado diz respeito, tão somente, à acusação de omissão de saídas de mercadorias.

Pontua que as planilhas apresentadas só contemplam os itens de estoque para os quais a fiscalização apontou omissão de saídas de mercadoria – conduta objeto do lançamento de ofício, sendo esta a única divergência existente entre ambos os demonstrativos.

Para fins de demonstração, apresente itens de estoque em relação aos quais a recorrente está sendo acusadas de omitir saídas tributadas no exercício de 2006.

Salienta que os produtos são os mesmos que foram indicados nas planilhas apresentadas para fins de atendimento às intimações expedidas no curso da diligência, sendo a única diferença entre ambos decorrente da ordenação dos números dos códigos em sentido crescente, procedimento que a recorrente adotou apenas para fins de organização.

Entende que não há razões para o não acolhimento dos erros materiais indicados, notadamente porque todos foram eles devidamente instruídos com os respectivos documentos comprobatórios. E que nas situações em que não se verifica uma imediata identidade de códigos, a recorrente cuidou de esclarecer que se trata de produtos que necessitam ser agrupados pelo código “mãe”, tal como autorizado pela Portaria nº 445/98.

Ressalta que a relação que indica os códigos filhos e mãe foi entregue à fiscalização na oportunidade da diligência, cujo relatório é objeto da presente manifestação.

Por fim, requer nova conversão em diligência de modo que sejam devidamente corrigidos os erros materiais cometidos no levantamento quantitativo de estoque, oportunidade em que será constatada a improcedência do lançamento de ofício.

Em **nova diligência** da então relatora Laís Carvalho Silva, na sessão de julgamento do dia 21/05/2021, o colegiado de segundo encaminha os autos à INFAZ DE ORIGEM para que o fiscal autuante com base nas informações na manifestação da recorrente de fls. 666/679, em busca da verdade material dos fatos, ***proceda com a devida apuração e correção dos erros materiais verificados no levantamento quantitativo de estoque.***

Na **conclusão de diligência**, fls. 707/09, sendo que o autuante fez um histórico processual e passou a reportar sobre o pedido de diligência:

Informa que foi cientificado do resultado, salienta que o autuado retornou aos autos via Manifestação do contribuinte, fls. 666 a 687, que motivou a 1ª CJF a converter, novamente, o Processo Administrativo Fiscal em diligência, fls. 669 a 702.

Ressalta que após leitura da Manifestação do contribuinte, fls. 666 a 702, e análise e cotejo das informações e demonstrativos que integram o *pendrive* de fls. 650, concluímos que o trabalho revisional realizado pelo autuado apresenta todas as provas das suas alegações defensivas quanto aos pontos destacados na citada Manifestação do contribuinte.

Discorre que a única inconsistência, que podemos nominar de ponto de discórdia, se dá quanto à alíquota aplicada à base de cálculo das omissões. Omissões estas já devidamente retificadas e ajustadas, conforme se apresentam os documentos comprobatórios. Ou seja, o Autuado utilizou “alíquotas de 3,5% e 7%”, quando na verdade se tratam de carga tributária em decorrência de redução de base de cálculo.

Disse que o entendimento do Autuante é de que a redução da base de cálculo não se aplica nos casos de omissão de saídas (e/ou entradas), apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Inclusive, este é o entendimento desde o lançamento original. Assim, o Demonstrativo de Débito da Infração 01, uma vez considerados os ajustes e todos os demonstrativos anexos a esta diligência (em formato de planilha Excel), conforme fls. 708/12, além do CD-mídia de fl. 713.

Após cientificação do contribuinte, na fl. 720, consta reconhecimento e pagamento do valor remanescente da diligência proferida pela ASTEC, além de junta da advogada referendando de que procedeu o efetivo recolhimento do saldo indicado anteriormente, conforme os benefícios veiculados pela Lei nº 14.761/2024. Junta comprovante de recolhimento e sua confirmação nas fls. 723/24.

Devido ao afastamento da então relatora, foi redistribuído para esta conselheira.

É o relatório.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque e falta de recolhimentos dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pago intempestivamente, porém espontâneo.

Verifico que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor corrigido de R\$ 270.635,33, conforme extrato (fl. 83), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Constato que a desoneração ocorreu apenas na infração 01, em decorrência da revisão fiscal procedida por fiscal estranho ao feito, donde o mesmo refez o levantamento quantitativo,

obedecendo criteriosamente as instruções da Portaria nº 445/98; utilizou os CFOP's que deveriam compor o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria; agrupou num único código (de produto) as mercadorias com mesma descrição, a exemplo das citadas na Defesa e referidas na solicitação de diligência (fls. 398 e 399 e 289 a 292); analisou, incluindo e/ou excluindo, as Notas Fiscais relacionadas pelo Contribuinte (fls. 397 a 380, intercaladas); consignou nos demonstrativos de AUDITORIA DE ESTOQUES as quantidades registradas no livro de Registro de Inventário, cópias às fls. 141 a 241; aplicou as alíquotas/carga tributária efetiva prevista no Decreto nº 4.316/95, e por fim, chegou ao valor correto de R\$ 494.727,49, o qual foi acatado pelo julgador de piso.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Em relação ao Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial do auto de infração, a recorrente suscitou a decadência do direito de constituir o crédito tributário por parte da Fazenda Estadual aos fatos geradores ocorridos antes de 30/12/2005, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a ciência pela Recorrente da autuação efetivou-se em 30/12/2010.

No mérito em relação a infração 01, referente ao levantamento quantitativo do estoque, e da infração 02, que cobrou acréscimos moratórios referentes ao ICMS recolhido após o prazo regulamentar, os argumentos defensivos vão na mesma linha, vejamos:

- 1) A recorrente informou que no Estatuto Social, na Cláusula 1ª, parágrafo único, preceitua que “*a sociedade será regida supletivamente pelas normas da sociedade anônima*”, cuja legislação de regência – Lei nº 6.404/76 – determina, em seu art. 177, a escrituração contábil pelo regime de competência;
- 2) Disse também que haviam notas fiscais que era registrada no livro de apuração de ICMS, para fins de recolhimento do imposto, na data da saída de mercadoria de estabelecimento da contribuinte, ou seja, explicou que por causa deste procedimento, enquanto os estoques registrados no Livro Registro de Inventário variaram segundo a data de emissão da nota, o recolhimento do tributo, registrado no Livro de Apuração de ICMS, foi realizado de acordo com a data de saída das mercadorias.

Diante de tal alegação concluía que, pelo regime de competência, receitas e despesas deviam ser apropriadas de acordo com o período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas. E com isso queria dizer que, ao comercializar uma mercadoria, a Recorrente estaria obrigada pela legislação a lançar a mutação do patrimônio nos registros contábeis pertinentes, inclusive o Livro Registro de Inventário, ou seja, assim que comercializada uma mercadoria, havia a baixa contábil no estoque, já que, pelo regime de competência, aquele bem deixaria de pertencer à Contribuinte.

Já a sistemática do registro do Livro de Apuração de ICMS seria diversa, já que a escrituração dele era realizada de acordo com a ocorrência do fato gerador do tributo, que somente se verificava com a efetiva movimentação da mercadoria – e não com a simples venda – como preceitua o art. 12, I da Lei Complementar nº 87/96.

O entendimento acima, é lastreado no CPC 47, que diz que uma entidade apenas reconhece receita quando satisfaz uma obrigação de desempenho, transferindo um bem ou serviço prometido a um cliente. Um bem ou serviço é geralmente considerado transferido quando o cliente obtém o seu controle.

Dessa forma, para uma apuração correta em relação ao levantamento quantitativo do estoque (infração 01), quanto para aos possíveis acréscimos moratórios sobre os recolhimentos do ICMS intempestivos, a fiscalização deveria assim proceder:

- i) excluir as notas emitidas no exercício anterior e registradas no ano de apuração, e;



- ii) incluir as notas emitidas no exercício de apuração e registradas no exercício financeiro seguinte.

Em relação a infração 01, é notório que ainda que a Recorrente tenha escriturado as notas em exercício financeiro diverso do devido em desconformidade com a legislação tributária, o fato é que isso não caracteriza que houve saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais.

Da mesma forma, em relação a infração 02, visto que este Conselho já se manifestou sobre o assunto no voto proferido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJP Nº 0246-12/13, que confirmou a inexistência de ICMS antes de realizado o seu fato gerador, ainda que precedido da emissão de documentos fiscais.

*“EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) DIFERENÇA DE SAÍDA MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA QUE AS ENTRADAS. Infração insubsistente, tendo em vista que está contida na omissão detectada na infração 2. b) DIFERENÇA DE ENTRADAS MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA QUE AS SAÍDAS. As alegações defensivas não são capazes de elidir este item da autuação. Infração subsistente. 2. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. A imposição de acréscimos moratórios somente é cabível quando o pagamento do débito ocorre fora do prazo legal, mesmo se espontâneo. No presente caso não restou comprovado que houve pagamento fora do prazo regulamentar, haja vista que o fato gerador do ICMS se dá no momento da saída da mercadoria do estabelecimento e não da emissão da nota fiscal. Infração insubsistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Operações de saídas destinadas a contribuintes inscritos na condição de normal com tributação a alíquota de 7% em vez de 17%. Ausência de prova material da incidência da alíquota de 7% sobre saídas de mercadorias tributadas à alíquota de 17%, de forma a fundamentar a imputação fiscal, o que leva à incerteza da infração e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Acolhida a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhida a decadência suscitada. Reformada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. (grifos acrescidos).”*

Assim sendo, depois de várias diligências feitas pela ASTEC, o processo foi saneado.

A infração 01, que se refere ao levantamento quantitativo de estoque, a diligente efetuou todas as inclusões e exclusões que se fizeram necessária, no entanto, seu entendimento era de que a redução da base de cálculo não se aplicava nos casos de omissão de saídas (e/ou entradas), apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias. Inclusive, este seria o entendimento desde o lançamento original. Assim, o Demonstrativo de Débito da Infração 01, uma vez considerados os ajustes e todos os demonstrativos anexos a diligência (em formato de planilha Excel), conforme fls. 708/12, além do CD-mídia de fl. 713, foi reduzido de R\$ 820.859,74 para R\$ 69.029,81.

Quanto à infração 02, que cobra os acréscimos moratórios por recolhimento intempestivo, o diligente Luiz Alberto Amaral de Oliveira, que visitou o estabelecimento empresarial, verificou que as operações em que a data de saída das mercadorias se deu em mês subsequente àquele em que foi emitido o documento fiscal, além de ter constatado que a recorrente contabilizou o documento fiscal no mês da efetiva saída da mercadoria, tendo lançado o imposto na operação neste mesmo mês, conforme arquivos à fl. 600.

Assim, entendeu que os impostos destacados foram todos lançados tempestivamente na escrita fiscal da recorrente, e chegou à conclusão de que não havia acréscimo moratório a ser exigido do contribuinte, ou seja, que a infração seria improcedente, com o qual concordo.

Ademais devo registrar que a recorrente reconheceu como devido os valores remanescentes das diligências e procedeu o efetivo recolhimento do ICMS, conforme os benefícios veiculados pela Lei nº 14.761/2024. Juntou comprovante de recolhimento e sua confirmação nas fls.723/24 que deverão ser homologados no momento oportuno.

Diante do fato, deixo de enfrentar a decadência pretendida.

De todo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, sendo a infração 01

PROCEDENTE EM PARTE e a infração 02, IMPROCEDENTE.

Infração 01 – 04.05.02						
Data Ocorr	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor Histórico	Dilig. 1ª CJF
31/12/2005	31/12/2005	678.914,00	17%	60%	115.415,38	6.343,26
31/12/2006	09/01/2007	4.149.672,70	17%	60%	705.444,36	62.686,55
Total					820.859,74	69.029,81

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278996.0016/10-1, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 69.029,81**, acrescido da multa de 70%, previstas no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS