



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

PROCESSO : 20202700100443 – BPM 20.590
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0052/2023
RECORRENTE : PORTOSOFT COM. DE PROD. DE INFORMÁTICA
LTDA.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RELATOR : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE
CARVALHO
RELATÓRIO : Nº 130/24/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 – VOTO DO RELATOR

A autuação ocorreu em razão de sujeito passivo omitir operações de saídas de mercadorias no exercício de 2018, apuradas com o cruzamento de informações das notas fiscais emitidas e recebidas com os estoques declarados nas EFD conforme demonstrado com o levantamento fiscal de estoque do relatório em anexo.

Foram indicados para a infringência o artigo 77, inciso IV, alínea “b” da Lei 688/96 e aplicada para penalidade o artigo 77, inciso IV, alínea “b” da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi cientificado via eletrônica por meio do DET em 25/11/2020 conforme fls. 09-14. Foi apresentada Defesa Tempestiva em 17/12/2022, fls. 28-52. Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 66-77 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 01/03/2023, via eletrônica por meio de DET, conforme fls. 57-58.

Irresignada a autuada interpõe recurso voluntário em 02/03/2023 (fls. 59-96) contestando a decisão “a quo”, trazendo dos fatos, da preliminar, do mérito e dos pedidos.

A decisão singular de procedência não respeitou as provas trazidas e, portanto, se insurge neste Recurso.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Pede que os valores lançados sejam revistos se colocando à disposição, solicita sustentação oral e que o Recurso, por fim, seja julgado improcedente.

É o breve relatório.

**02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO
VOTO**

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo deixar de escriturar ou escriturar de forma incompleta mercadorias no seu Livro Registro de Saídas no exercício de 2018. Foi notificada da decisão de procedência da primeira instância em 01/03/2023 via DET.

Razões do Recurso

Em seu recurso, traz dos fatos, da preliminar, do mérito e dos pedidos.

O sujeito passivo traz a descrição da infração e a capitulação da multa e da infração. Apresenta o Recurso por ficar irredimido pela decisão de procedência da primeira instância.

Em sede de preliminar a Recorrente enfatiza que não foi notificada ou intimada previamente por parte da SEFIN sobre possíveis indícios de irregularidades ou de não conformidades detectados pelo Sistema Fisconforme para o período fiscalizado conforme previsão do Decreto nº 23856/2019, resultando assim em cerceamento e supressão ao direito à ampla defesa e ao contraditório, caso não seja esse o entendimento deste Douto Colegiado, e por amor ao debate, avançaremos na questão de mérito para ao final ver declarada a improcedência do AI.

Diz que está estabelecida há mais de 26 anos e que, durante todo esse período, se dispôs a praticar uma política de cultura aos bons valores, valores esses observado pela alta direção administrativa até o mais humilde colaborador, agindo assim com lealdade e de forma ilibada em todas as esferas de relacionamento, quer comercial



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

ou social, não sendo diferente em relação ao fisco estadual, até porque, é uma empresa tradicional em nossa região.

Como se depreende da descrição da infração retro mencionada, o contribuinte supostamente teria omitido operações de saídas de mercadorias no exercício de 2018, apuradas em levantamento da conta estoque, mediante cruzamento de informações das notas fiscais emitidas e recebidas com os estoques declarados nas EFD.

Posto Isso, tem-se que a presente autuação, guarda relação com o AI 20202700100440, o qual trata da suposta omissão de entradas referente ao mesmo período fiscalizado.

Em contraponto aos fundamentos da decisão recorrida, a Recorrente volta a esclarecer que nas vendas a varejo, principalmente produtos com o mesmo NCM e que possuem uma variedade de cores, tamanho, numeração, etc..., é “comum” e “invariável” quando do faturamento ocorrer divergências que refletem diretamente no saldo de estoque, dado a diversidade qualitativa do produto cadastrado, ocorrendo assim baixa em um determinado cadastro quando deveria ser em outro, gerando uma falsa informação de estoque negativo ou positivo, o que de fato ocorreu no caso em apreço, mas que pelas quantidades envolvidas não são relevantes ao ponto de ensejar uma autuação fiscal.

A Recorrente esclarece que não adquire nem tão pouco comercializa mercadorias sem o respectivo documento fiscal, enfatizando por amostragens, através da mídia CDROM que consta dos autos, algumas situações internas a exemplo de ajustes de estoques, fatos que podem ser verificados nos produtos de códigos: 18962,19283,19545,20158,20383,21328,21469 e 21910.

A acusação de suposta omissão e informação incompleta de saídas de mercadorias praticada pelo contribuinte, ocorrida no exercício de 2018, não condiz com a realidade fática, ainda que por motivos técnicos possa ter ocorrido algumas inconsistências cadastrais de produtos, é de ressaltar que em sua “quase totalidade” os produtos comercializados pelo estabelecimento, tem como origem as transferências de



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

mercadorias recebidas da Matriz sediada nesta capital, logo, inexistente qualquer motivação para atos considerados irregulares pelo fisco estadual.

Se não bastasse as justificativas acima, impende esclarecer que o levantamento fiscal padece de vício insanável, pois ao examinarmos os documentos fiscais (chave de acesso da NFe), código de produtos lançados na planilha Excel produzida pela fiscalização, temos que notas fiscais de devolução de vendas efetuadas pelo estabelecimento autuado (que são entradas para fins de estoque) foram consideradas como vendas, e vendas foram consideradas como entradas, como se pode constatar nas amostras das fls. 63-74.

Operações de devolução de venda (entrada de mercadoria estoque), considerada erroneamente como “venda” (saída de mercadoria estoque) na planilha levantada pela fiscalização, conforme amostragem das fls. 63-70.

Operações de venda (saída de mercadoria estoque), considerada erroneamente como “entrada” (entrada de mercadoria estoque) na planilha levantada pela fiscalização, segue amostragem das fls. 70-74.

É cediço que em cumprimento ao princípio da informalidade, a Administração, ao considerar as manifestações do administrado, não poderá ater-se a rigorismo formais, devendo adotar “forma simples, suficientes para propiciar maior grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados”.

Por força do princípio da legalidade, compete à autoridade administrativa a busca da verdade material, independentemente de haver ou não constatação por parte do contribuinte e independentemente das provas apresentadas, em se verificando alguma ilegalidade ou irregularidade na exigência fiscal, é dever do agente corrigir de ofício, mesmo que não seja objeto de impugnação, sob pena de estar o Fisco se apropriando de algo que não lhe pertence, é justamente neste sentido que o contribuinte vem apelar a esta corte que ao julgar o presente recurso leve em consideração a verdade material dos fatos no que diz respeito a ausência de conduta atípica de forma a causar prejuízo ao erário público.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Considerando a matéria discutida, a Recorrente fundada no artigo 78, inciso IV do Decreto nº 9.257/2000 (Regimento Interno do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE), propõe ao julgador de segunda instância a realização de diligência e perícia com vista à revisão dos lançamentos e cálculos do crédito em questão, se colocando à disposição.

Requer desde já o direito a sustentação oral.

Por a auditoria está contaminada pelos erros apontados, portanto ausente está a liquidez e certeza do crédito tributário exigido, motivo pelo qual acreditando no alto grau de discernimento dos nobres julgadores requer a improcedência total do auto de infração.

Apresentou os mesmos argumentos trazidos na defesa inicial.

A Decisão Singular trouxe que consta na peça vestibular, a autuação ocorreu em razão do contribuinte ter omitido operações de saídas de mercadorias no exercício de 2018, apuradas com o cruzamento de informações das notas fiscais emitidas e recebidas com os estoques declarados nas EFD, resultando no valor de R\$ 15.676,77 de ICMS que deixou de ser recolhido.

Regularmente notificado, o sujeito passivo requereu a improcedência do auto de infração sob a alegação de que os produtos com o mesmo NCM, por possuírem uma variedade de cores, tamanho e numeração, é “comum” e invariável” quando do faturamento, ocorrer divergências que refletem diretamente no saldo de estoque, e que a correção dessas pequenas variações é efetuada por meio de ajuste no sistema de controle do contribuinte de forma adequar à situação de fato.

Pois bem, a conduta faltosa do sujeito passivo que importou na falta de recolhimento de R\$ 15.676,77 de ICMS no exercício de 2018, de acordo com o Relatório Fiscal Circunstanciado em anexo, de posse dos dados de estoque inicial, estoque final, equivalência dos códigos de produtos, notas fiscais emitidas e recebidas em 2018, foi possível para a auditoria realizar cruzamento de dados gerando a tabela “Resumo Estoque 2018”, de modo que foram encontradas diferenças positivas entre o “Estoque



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Final Esperado 2018” e “Estoque Final EFD”, caracterizando saída sem nota fiscal, ou seja, o contribuinte possuía mais saídas em notas do que estoque registrado, apurando-se uma base de cálculo no valor de R\$ 89.581,59 , que multiplicado pela alíquota à época vigente de 17,50%, chega-se ao valor de R\$ 15.676,77 de imposto devido a recolher, motivo da lavratura do presente auto de infração para cobrança do ICMS apurado e demais consectários legais, com fundamento no art. 77-IV-b da Lei 688/96.

E, não obstante, tenha o sujeito passivo argumentado que as aludidas divergências alteram o saldo de estoque, mas que essas pequenas variações são efetuadas por meio de ajuste no sistema de controle do contribuinte, o acervo probatório que subsidiou a Auditoria Geral levada a efeito (DFE nº 20202500100056), comprovou o contrário, isto é, a existência de Estoque Final Esperado em 2018 maior que o Estoque Final EFD declarado (estoque positivo).

Dessa forma, em vista dos fatos, das provas acostadas, e considerando-se que os termos declinados na presente decisão estão em conformidade com a legislação tributária regente, decido pela procedência do presente auto de infração.

Foi trazido no PAT: Planilha de Cálculo do Crédito Tributário, fl. 02, DFE 20202500100056, fl. 03, Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 04-05, Notificação do Termo, fls. 06-07, Termo de Encerramento, fl. 08, Notificação do Encerramento, fls. 09-14 e Relatório Circunstanciado, fls. 15-24

Razões da Decisão

Em preliminar, o sujeito passivo diz que não foi dado o direito à autorregularização do FISCOFORME. Não foi notificada ou intimada de possíveis indícios de irregularidades ou de não conformidades detectados pelo Sistema FISCOFORME para o período fiscalizado citando o Dec. 23.856/19. Foi cerceado / suprimido seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe esclarecer que a SEFIN-RO tem programa de estímulo à conformidade fiscal de Rondônia, o FISCOFORME. Foi uma sinalização para a



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

sociedade a mudança de posicionamento do fisco estadual em relação à forma de fiscalizar o empresariado.

As informações sobre o funcionamento do programa são disponibilizadas no Portal do Contribuinte para que todas as inconsistências detectadas, de acordo com o cruzamento de dados, sejam apontadas para cada empresário com prazo de 30 dias para autorregularização.

A notificação é online. Em vez de chegar com diretamente com uma ação fiscal e alguma irregularidade fosse detectada, se não a fiscalização seria obrigada por lei a fazer um auto de infração. Há uma nova relação, pois com o FISCOFORME, é notificado eletronicamente e é dada a oportunidade para a regularização para evitar a multa.

Com o novo programa, o Governo do Estado espera que as empresas se mantenham regularizadas e procurem ter o máximo de adequação no cumprimento de suas ações tributárias e não fiquem expostas à penalidade, evitando onerar custos com pagamento de multas.

A utilização da tecnologia para trabalhar o programa junto ao contribuinte, demonstra conhecimento do fisco sobre as operações empresariais, como notas fiscais, cartões de crédito, e tudo que deve ser declarado.

Com o cruzamento de dados, o segundo passo a ser tomado dentro do programa é “ranquear” as empresas por conformidade com o fisco.

É uma forma de fazer um cadastro positivo das empresas, e melhorar a relação de negócios no mercado, certificando o bom comportamento tributário dos contribuintes, e ainda de revisão dos procedimentos internos da SEFIN-RO, da maneira de atuar diante das empresas.

Com a promulgação do art. 97, §§ 1 e 2 da Lei 688/96 permitiu a criação do programa FISCOFORME no Estado de Rondônia que permite a regularização antes de uma atitude mais enérgica da fiscalização. Programa pioneiro no âmbito das administrações fazendárias estaduais.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

O Sistema FISCOCOFORME possibilita o contribuinte regularizar seus débitos apurado pelo cruzamento de informações constantes em declarações com outros documentos armazenados nos sistemas da SEFIN antes da autuação, evitando a cobrança de multa conforme art. 1 do Dec. 23.856/19.

Mas isto não quer dizer que vincula todos os trabalhos e que a estrutura está engessada e os trabalhos de auditoria não possam e não devem ser feitos.

DO AUTO DE INFRAÇÃO, DA REPRESENTAÇÃO E DA DENUNCIA

Art. 97. Verificada qualquer infração à Legislação Tributária, deverá ser iniciado o Processo Administrativo Tributário - PAT, por intermédio da lavratura de Auto de Infração, observada as exceções previstas nos §§ 3º e 4º. (NR dada pela Lei nº 4891/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)

§ 1º. As inconsistências apuradas através do cruzamento de informações constantes em bancos de dados da Administração Tributária poderão ser objeto de notificação eletrônica, com prazo certo para regularização, ou mesmo de auto de infração, conforme o caso, na forma definida em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. O não atendimento da notificação de que trata o § 1º, no prazo estipulado, poderá implicar na abertura de ação fiscal para constituição do crédito tributário, conforme previsto em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 3º. Em relação às infrações pelo não recolhimento, no prazo legal, dos créditos tributários de que trata o artigo 79-A, o Processo Administrativo Tributário - PAT terá rito especial e sumário, conforme disciplinado no artigo 149. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 4º Caso a infração verificada nos termos do caput seja decorrente do descumprimento de obrigação acessória, que ainda não tenha sido objeto da notificação prevista no § 1º e tampouco pelo DET, deverá ser adotado o procedimento constante nos §§ 6º e 7º do art. 71. (AC pela Lei 4891/20 – efeitos a partir de 27.11.2020)

(...)

Decreto 23856 de 25/04/2019

Institui o Sistema Fisconforme e seus procedimentos, no âmbito da Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia - SEFIN.

O Governador do Estado de Rondônia, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 65, inciso V da Constituição do Estado, e

Considerando os controles relativos à atividade de monitoração dos contribuintes do ICMS, por meio de sistema eletrônico de cruzamento de dados;

Considerando a necessidade de estabelecer procedimentos visando ao cumprimento espontâneo das obrigações tributárias principais e acessórias;
Considerando a necessidade de dotar o Fisco de instrumentos, com o escopo de gerar medidas preventivas e punitivas, que permitam aos contribuintes corrigirem as inconsistências encontradas por meio de autorregularização; e ainda,



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Considerando o disposto no artigo 97 da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996, e no artigo 115 do Anexo XII do Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721, de 5 de abril de 2018,

Decreta:

Art. 1º Fica instituído no âmbito da Secretaria de Estado de Finanças - SEFIN, o Sistema Fisconforme que consiste na verificação automatizada das declarações prestadas pelo contribuinte, bem como no cruzamento dessas declarações com os registros armazenados por outros sistemas administrados pela SEFIN, para apurar indícios de irregularidades ou de não conformidade com a legislação tributária estadual e incentivar o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias principais e acessórias, mediante a autorregularização.

Parágrafo único. O Sistema de que trata o caput deste artigo será gerido pela Gerência de Fiscalização da Coordenadoria da Receita Estadual - GEFIS/CRE.

Art. 2º Os indícios de irregularidades ou de não conformidades detectados pelo Sistema Fisconforme poderão ser disponibilizados ao contribuinte, por meio da notificação de pendência, na área de serviços on-line do sítio eletrônico da SEFIN, no Portal do Contribuinte, podendo, inclusive, conter informações analíticas das inconsistências apontadas, conforme definido em Ato do Coordenador-Geral da Receita Estadual.

Art. 3º O contribuinte com pendências no cumprimento de suas obrigações fiscais incluídas no Fisconforme terá o prazo certo para a correção das inconsistências apontadas, conforme definido pela GEFIS na geração da notificação de que trata o artigo 2º deste Decreto.

§ 1º O recolhimento espontâneo e integral do débito, ou a regularização da obrigação acessória, resultará na exclusão automática da respectiva notificação.

§ 2º O pagamento do débito apontado na notificação, dentro do prazo definido, estará sujeito apenas à atualização monetária e aos juros de mora, nos termos dos artigos 46 e 46-A da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996.

§ 3º Considerar-se-á o contribuinte notificado da inconsistência apontada na notificação para fins de contagem dos prazos, no dia em que for efetivado o acesso eletrônico ao teor da respectiva pendência.

§ 4º Caso não acesse o arquivo previsto no § 3º deste artigo, o contribuinte considerar-se-á notificado 15 (quinze) dias contados a partir do envio da comunicação por meio do Domicílio Eletrônico Tributário - DET, conforme o disposto no § 3º do artigo 59-C da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996.

§ 5º Na hipótese de discordância das inconsistências apontadas pela notificação, o contribuinte deverá apresentar justificativa, em meio eletrônico, com a contestação integral ou parcial da notificação, fundamentada em documentação comprobatória.

§ 6º A apresentação da contestação suspenderá o prazo para o cumprimento da notificação contestada, até sua decisão final, que implicará, conforme a situação:

I - caso seja procedente, na exclusão da notificação apontada; e

II - se improcedente:



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

a) no recolhimento do valor apontado na notificação, com todos os acréscimos legais, nos termos dos artigos 46, 46-A e 46-B da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996, até o início do procedimento de fiscalização; e

b) no cumprimento da obrigação acessória apontada na notificação, sem penalidade, até o início do procedimento de fiscalização.

§ 7º O pagamento sem a multa moratória, na forma do § 2º deste artigo, alcançará apenas o primeiro recolhimento efetuado em cada período de 6 (seis) meses.

Art. 4º Ato do Coordenador-Geral da Receita Estadual poderá disciplinar outros procedimentos para possibilitar e incentivar a autorregularização do contribuinte por meio do Fisconforme.

Art. 5º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Palácio do Governo do Estado de Rondônia, em 25 de abril de 2019, 131º da República.

MARCOS JOSÉ ROCHA DOS SANTOS

Governador

O verbo “poder” está no sentido de ter a faculdade ou a possibilidade de fazer e não no sentido do poder-dever no qual para atingir o bem público deve agir sendo uma obrigação do administrador público de atuar. É irrenunciável devendo ser executado pelo titular obrigatoriamente.

Quando se estar a falar de princípio da isonomia, se alguns contribuintes não pagarem os tributos devidos, estes terão uma vantagem competitiva muito grande. A falta de regularidade fiscal de certos contribuintes costumazes tem o condão de acabar rapidamente com seus competidores.

Então, não se aplica o FISCOFORME do Dec. 23856/19 para este PAT.

No caso em tela, o autuante observou inconsistências dos estoques finais de 2018 do sujeito passivo. Dividiu o resultado de seu trabalho em duas frentes: erro na apuração das entradas, isto é, registrou quantidade de mercadoria que não tinha lastro em notas fiscais de entrada (mais mercadorias do que foi comprovado com as notas de entrada).

A segunda frente que não faz parte desta autuação, foi constado venda de mercadoria sem nota fiscal. Não há registro de mercadorias no



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

estoque final, porém no levantamento das notas fiscais aponta que deveria ter mercadorias estocada.

Além de haver multa de falta de registro de nota fiscal com penalidade de 10% e de venda sem nota cobrando o valor de 17,5% do tributo e multa de 90%.

Aplica-se neste caso as legislações dos art. 71 a 73 da lei 688/96 que trata de levantamento fiscal que inclui o levantamento de estoque e as formas de sua arbitração

SEÇÃO V DO LEVANTAMENTO FISCAL

Art. 71. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que poderão ser considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas, dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, dos outros encargos e do lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 1º. No levantamento fiscal podem ser usados quaisquer meios indiciários, bem como aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários, consideradas a atividade econômica, a localização e a categoria do estabelecimento. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 27, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 3º. O movimento real tributável poderá ser arbitrado, conforme disciplina estabelecida pelo Poder Executivo, nas hipóteses em que não forem encontrados ou apresentados elementos necessários a sua comprovação. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 4º. Identificada a falta de escrituração do livro Registro de Inventário, poderá o Fisco arbitrar o valor do estoque que, até prova em contrário, servirá de base para o levantamento do montante das operações em que incida o imposto. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 5º. O levantamento fiscal poderá ser complementado pelo mesmo ou outro Auditor Fiscal de Tributos Estaduais, sempre que forem apurados dados não considerados quando de sua elaboração. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

§ 6º Caso o Auditor Fiscal de Tributos Estadual - AFTE apure descumprimento de obrigação acessória no decorrer do levantamento fiscal previsto no caput, que não foi objeto de notificação via Sistema Fisconforme ou DET, deverá conceder o prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma única vez por igual período, a pedido do sujeito passivo, para que este regularize a pendência, salvo se, durante a concessão do prazo, ocorrer a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. (AC pela Lei nº 4891/20 - efeitos a partir de 27.11.2020)

§ 7º Na hipótese do § 6º, quando se verificar que o sujeito passivo foi notificado via Sistema Fisconforme ou DET, e ainda não expirado o prazo para o cumprimento da notificação, o AFTE deverá aguardar o decurso do prazo em relação à irregularidade notificada. (AC pela Lei nº 4891/20 - efeitos a partir de 27.11.2020)

§ 8º A concessão do prazo previsto no § 6º não se aplica às espécies de obrigações acessórias que já tenham sido objeto da notificação pelo Sistema Fisconforme ou DET, conforme disciplinado por decreto do Poder Executivo. (AC pela Lei nº 4891/20 - efeitos a partir de 27.11.2020)

Art. 72. Presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

- I - saldo credor de caixa;
- II - suprimentos a caixa não comprovados;
- III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;
- IV - ativos ocultos;
- V - não registro de entradas de mercadorias ou bens;
- VI - declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito ou débito;
- VII - falta de escrituração de pagamentos efetuados;
- VIII - valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantida junto à instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente notificado a prestar informações, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;
- IX - lucro excedente das vendas de produtos isentos, não tributados ou sujeitos ao regime de substituição tributária, em comparação aos percentuais médios adotados pelo setor ou fixados pela autoridade competente;
- X - valores que se encontrem registrados em sistema de processamento de dados, máquina registradora, terminal ponto de venda, equipamento emissor de cupom fiscal ou outro equipamento similar, utilizados sem prévia autorização ou de forma irregular, que serão apurados mediante a extração dos dados neles constantes;
- XI - superavaliação do estoque inventariado; e
- XII - outros indícios que levem em consideração as disposições do artigo 71, observado o disposto em decreto do Poder Executivo.

§ 1º. Para fins de apuração do imposto identificado nos termos deste artigo, aplicam-se, no que couberem, as disposições do artigo 71. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. Diante da presunção de que trata este artigo, caberá ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

imposto. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 3º. Servirão de prova pré-constituída da presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

I - as informações prestadas pelos contribuintes à Administração Tributária por meio de sistemas eletrônicos; e

II - os dados, informações e documentos fornecidos por outros órgãos da administração pública, federal, estadual ou municipal ao Fisco.

§ 4º. A presunção estabelecida neste artigo será ilidida pela apresentação de prova do efetivo recolhimento do imposto. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 5º. A prova do pagamento do imposto prevista no § 4º não exclui a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação tributária acessória. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 6º. Presumir-se-á ocorrida a omissão prevista no caput, no seguinte momento, conforme estabelecido em decreto do Poder Executivo: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

I - na data da entrada das mercadorias ou bens, na hipótese do inciso V do caput;

II - na data da ocorrência do fato, na hipótese de levantamento fiscal diário

III - no último dia do mês, na hipótese de levantamento fiscal mensal; e

IV - no último dia do ano, na hipótese de levantamento fiscal anual.

Art. 73. Para efeito da incidência do imposto de que trata esta Lei, presumir-se-á operação tributável não registrada quando constatado: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

II - diferença entre o movimento tributável médio apurado em Regime Especial de Controle e Fiscalização, nos termos do artigo 64, e o registrado nos 12 (doze) meses imediatamente anteriores; e

III - divergência apurada mediante o cotejo físico das mercadorias ou bens e o número de unidades escrituradas, assim entendida a diferença entre o estoque inicial adicionado das entradas e subtraído das saídas no respectivo período.

§ 1º. Não perdurará a presunção mencionada no inciso I quando em contrário provarem os lançamentos regularmente efetuados em escrita comercial revestida das formalidades legais. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. Não será considerada revestida das formalidades legais, para os efeitos do § 1º, a escrita contábil, nos seguintes casos: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

I - quando contiver vícios ou irregularidades que objetivem ou possibilitem a sonegação do imposto;

II - quando a escrita ou documentos fiscais emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios, ou quando se verificarem com evidência que as quantidades, operações, prestações ou valores nestes últimos lançados, são inferiores aos reais;



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

III - quando forem declarados extraviados os livros ou documentos fiscais, salvo se o contribuinte fizer comprovação das operações e das prestações e que sobre as mesmas pagou o imposto devido; e

IV - quando o contribuinte, embora notificado, persistir no propósito de não exibir seus livros e documentos para exame.

§ 3º. Qualquer acréscimo patrimonial não justificado pela declaração de rendimentos apresentada à Receita Federal do Brasil, para fins de pagamento do imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza, que integrar o patrimônio de pessoa física, titular, sócio ou acionista de firma individual ou de pessoa jurídica contribuintes do imposto, será considerado, em relação aos últimos, como relativo à operação ou prestação tributável não registrada. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 4º. É facultado ao Auditor Fiscal de Tributos Estaduais, no exercício de suas funções, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, responsável ou terceiro. (NR dada pela Lei n.3930, de 21.10.16 - efeitos a partir de 21.10.16) R

Por exemplo, a omissão do estoque é presumida no último dia do ano conforme art. 72, §6, IV da Lei 688/96.

Explicação da Autuação.

O sujeito passivo foi autuado por valor de operação omitida ou informada de forma incorreta. No caso em tela, a multa é de 90% com base no art. 77, inciso IV, alínea “b” da Lei 688/96, *in verbis*:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

b) multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, verificada pela existência de passivo oculto ou fictício ou por qualquer outra forma de levantamento fiscal previsto nesta Lei.

O autuante constatou que houve erro no registro de informações do estoque apresentados pelo Sujeito Passivo no ano de 2018 conforme a pasta de trabalho “AnáliseEstoque2018” que contém as planilhas: 2018nfe, 2018nfce, apuração entradas (estoque) 2018, Estoque Inicial 2018, Estoque Final 2018, apuração saídas NFE, apuração



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

saídas NFCE, entradas com chave 2018, resumo estoque 2018 e Apuração Auto de Infração 2018.

O autuante traz a base da autuação na planilha “resumo estoque 2018”, pois com base no código do produto faz o cálculo do estoque informado na EFD e o valor correto (baseado nas informações prestadas pelo contribuinte com a declaração de estoque inicial, compras (entradas NFE e NFCE) deduzidas das saídas (NFE e NFCE) tendo como resultado o estoque esperado. Este quantitativo é comparado com (estoque final declarado na EFD).

O autuante trouxe em seu extrato: planilha “Apuração Auto de Infração 2018” o valor total de estoque “errado” saída sem nota e / ou entrada sem nota.

Neste auto de infração foi autuado os erros de estoque “somente” das saídas no valor de R\$ 38.133,11. O restante, isto é, os erros de entradas, o autuante se utilizou de outro auto de infração.

Para dirimir qualquer dúvida, a base de cálculo da autuação, no valor de R\$ 89.581,59, é a atualização monetária de 2018 a 2021 quando o auto de infração foi feito. No caso, é de 1,419107 (92,54/65,21) UPF 2021/UPF 2018.

A multa é de 90% sobre o valor do tributo atualizado, isto é, R\$ R\$ 15.676,77 + R\$ 2.226,10.

Questões de Mérito

O sujeito passivo trouxe que a autuação guarda relação com o AI 20202700100440, o qual trata da suposta omissão de entradas referente ao mesmo período fiscalizado.

Explica que nas vendas a varejo, existem produtos com o mesmo NCM e que possuem uma variedade de cores, tamanho, numeração, etc..., é “comum” e “invariável” quando do faturamento ocorrer divergências que refletem diretamente no saldo de estoque, dado a diversidade qualitativa do produto cadastrado, ocorrendo assim baixa em um determinado cadastro quando deveria ser em outro, gerando uma falsa informação de estoque negativo ou positivo, o que de fato ocorreu no caso em apreço,



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

mas que pelas quantidades envolvidas não são relevantes ao ponto de ensejar uma autuação fiscal. Como exemplo de ajustes de estoques, os fatos podem ser verificados nos produtos de códigos: 18962,19283,19545,20158,20383,21328,21469 e 21910.

Aduz que por motivos técnicos possa ter ocorrido algumas inconsistências cadastrais de produtos, é de ressaltar que em sua “quase totalidade” os produtos comercializados pelo estabelecimento, tem como origem as transferências de mercadorias recebidas da Matriz sediada nesta capital, logo, inexistente qualquer motivação para atos considerados irregulares pelo fisco estadual.

Entretanto, temos que notas fiscais de devolução de vendas efetuadas pelo estabelecimento autuado (que são entradas para fins de estoque) foram consideradas como vendas, e vendas foram consideradas como entradas, como se pode constatar nas amostras das fls. 62-74.

Operações de devolução de venda (entrada de mercadoria estoque), considerada erroneamente como “venda” (saída de mercadoria estoque) na planilha levantada pela fiscalização, conforme amostragem das fls. 62-74.

Operações de venda (saída de mercadoria estoque), considerada erroneamente como “entrada” (entrada de mercadoria estoque) na planilha levantada pela fiscalização, segue amostragem das fls. 62-74.

Alegar ajuste de venda é a consumação efetiva da infração prevista na legislação tributária rondoniense, sendo irrelevante a alegação da defesa de que não foi intenção da requerida no sentido de provocar qualquer lesão ao Fisco Estadual.

A responsabilidade é objetiva e não pode alegar “culpa” como trazido em suas palavras “No caso de aquisição de produtos da mesma espécie, como exemplo da “CPU” microprocessador, na qual tem uma variedade de modelos. Ocorre, com isso, o cadastramento equivocado de um determinado produto modelo “X” no código de produto de outro modelo, o que só vem a ser detectado posteriormente, em geral no



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

momento do faturamento, oportunidade em que necessariamente se faz o ajuste, de forma a transferir o saldo de estoque de um produto para integrar o outro produto.

Os produtos comercializados pelo sujeito passivo geram garantia dos produtos aos clientes, essas relações são lastreadas em documentos fiscais como devoluções ou trocas, logo não se pretende ter interesse em contrário por parte do sujeito passivo em causar prejuízo ao erário público.”

Uma vez mais, se comprova erro no registro de estoque, pois não há como demonstrar pela escrituração apresentada a taxa de conversão.

Essa explicação do sujeito passivo demonstra como ele efetiva seus controles, porém como o autuante comprova, houve efetivo erro da escrituração de estoque por não usar o registro 0220, procedimento exigido pelo SPED.

O Autuante praticou o que lhe compete, isto é, ao averiguar qualquer ação ou omissão do contribuinte ao não obedecer aos ditames da legislação tributária, que é o respeito ao art. 97 da Lei 688/96

O sujeito passivo deve manter adequadamente seus registros fiscais, principalmente, os estoques, pois são números importantes para o efeito controle das mercadorias vendidas com o seu respectivo recolhimento do ICMS e, também, o controle do CMV que a empresa utiliza para determinar o seu lucro contábil.

A orientação ao contribuinte é prestada diariamente por todos os servidores da Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia que sempre se preocupam com o crescimento do Estado. Atualmente são utilizadas diversas ferramentas que facilitam o acompanhamento das empresas. Entre elas, pode ser apontado o FISCOFORME, porém a SEFIN- RO não está vinculado a uma rotina de apontar erro e esperar a correção como demonstrado.

Em síntese, a Contribuinte alega que há vício formal nas planilhas acostadas pelo Fisco, onde se constata erros quantitativos, de lançamento e no uso das fórmulas. Junta a própria planilha para contrapor.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Pois bem, compulsando o documento “Análise Estoque 2018”, é possível confirmar que os resultados são divergentes do constante no documento “Estoque Final 2018”, a fórmula para busca de quantidade no estoque contém erro, não importa os valores como era esperado.

Neste diapasão, conforme apontado pelo sujeito passivo, no item código 18765, há importação de 138 itens, que inexitem no estoque declarado, gerando erro no resultado.

Nos termos do artigo 72, §2.º da Lei 688/96, o ônus da prova cabe ao sujeito, vejamos abaixo:

Art. 72. Presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de:

§ 2º. Diante da presunção de que trata este artigo, caberá ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do imposto.

Neste sentido, o sujeito passivo logrou ilidir os documentos carreados pelo autor, demonstrando vício que compromete a ação fiscal, conforme artigo 81 da Lei 688/96, neste caso restou comprovada a ausência de liquidez e certeza do crédito tributário, restando prejudicada a possibilidade de sua procedência.

Art. 81. O Processo Administrativo Tributário - PAT, destinado à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário não regularmente pago, será organizado à semelhança do processo judicial, sendo este eletrônico ou não, conforme o caso, e formalizado:

A Primeira Câmara trouxe posicionamento sobre o tema que será mantido por este Relator / Julgador no sentido de coerência e integridade dos julgamentos deste Tribunal.

**PROCESSO: N° 20202701200135
RECURSO: OFÍCIO N.º 1073/21
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

**RECORRIDA: PORTOSOFT COM. DE PRODUTOS DE INFORMATICA
LTDA**

RELATOR: JULGADOR – DYEGO ALVES DE MELO

RELATÓRIO : Nº 055/2022/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 036/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS/MULTA – CONTRIBUINTE OMITIU OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS – CRUZAMENTO DE DADOS ENTRE NOTAS FISCAIS EMITIDAS E RECEBIDAS – INOCORRÊNCIA – Ao analisar os autos, é possível auferir que na planilha “Análise Estoque 2017”, elaborada pelo Fisco, há erro na fórmula de exportação dos itens no estoque, razão pela qual atesto a existência de vício formal nos documentos basilares da autuação, gerando incerteza e não liquidez do crédito tributário lançado. Infração Ilidida. Auto de Infração Improcedente. Recurso de Ofício desprovido. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Decisão Unânime. Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou IMPROCEDENTE a ação fiscal, conforme Voto do Julgador Relator Dyego Alves de Melo, acompanhado pelos julgadores: Leonardo Martins Gorayeb, Reinaldo do Nascimento Silva e Amarildo Ibiapina Alvarenga.

Todas estas informações não comprovam o ilícito praticado e não trazem certeza e liquidez ao lançamento tributário feito no bojo deste processo.

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso Voluntário interposto dando o seu provimento. Reforma a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente para nulo a autuação fiscal.

É como voto.

Porto Velho-RO, 14 de Abril de 2025.

Roberto V. A. de Carvalho

RELATOR/JULGADOR

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : 20202700100443 - E-PAT: 020.590
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 052/2023
RECORRENTE : PORTOSOFT COM. DE P. DE INFORMÁTICA LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

ACÓRDÃO Nº 046/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – OMISSÃO DE REGISTRO DE SAÍDAS – NULIDADE** – Foi trazido nos autos que a empresa omitiu operações e declarou valor de forma incompleta as saídas de mercadorias. Ao analisar os autos, é possível auferir que na planilha “Análise Estoque 2018”, elaborada pelo Fisco, há diversos erros no levantamento fiscal (notas canceladas indevidamente incluídas, notas não consideradas, erro na fórmula de exportação dos itens no estoque, entre outros), evidenciando a existência de vício material nos dados da autuação, gerando incerteza e não liquidez do crédito tributário lançado. Reformada a decisão singular de procedência para nulidade do auto de infração. Recurso Voluntário provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para dar-lhe provimento, reformando a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **NULO** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores Luísa Rocha Carvalho Bentes, Leonardo Martins Gorayeb e Dyego Alves de Melo.

TATE, Sala de Sessões, 14 de abril de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Roberto Valladão Almeida de Carvalho
Julgador/Relator