



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 018 /2018

Sessão: 005ª Sessão Ordinária de 31 de janeiro de 2018

Processo Nº 1/3141/2016

Auto de Infração Nº: 1/201616535

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: MALWEE MALHAS LTDA - 063960222

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. DEIXAR DE SELAR DOCUMENTOS FISCAIS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIA. 1. PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E CONFISCATORIEDADE AFASTADAS. 2. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 3. REMANESCE A OBRIGATORIEDADE DE SELAGEM DOS DOCUMENTOS FISCAIS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDAS MESMO APÓS A EDIÇÃO DA LEI 16.258/17. 4. NOVA REDAÇÃO PELA LEI 16.258/17 AO ART. 123, III, M DA LEI 12.670/96, EXCLUIU A PENALIDADE DE 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO. 5. APLICAÇÃO DA SANÇÃO DO ART. 123, VIII, D DA LEI 12.670/96 CONCERNENTE AO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE SELAGEM SEM PREJUÍZO DE AUTUAÇÃO TAMBÉM POR SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES NOS TERMOS DO ART. 123, I, H DA CITADA LEI DO ICMS. 6. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 153, 157 E 158 DO DEC. 24.569/97. 7. PENALIDADE NOS TERMOS DO ART. 123, VIII, "D" DA LEI 12.670/96. 8. REEXAME NECESSÁRIO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. 9. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE POR UNANIMIDADE CONFORME VOTO DO RELATOR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ACOLHIDO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO, CONTRÁRIOS A DECISÃO SINGULAR DE IMPROCEDÊNCIA .**

**PALAVRA CHAVE:** ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SELO DE TRÂNSITO. PARCIAL PROCEDENTE.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

ENTREGAR, TRANSPORTAR, RECEBER/ESTOCAR OU DEPOSITAR MERCADORIA ACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL SEM O SELO FISCAL DE TRÂNSITO. AO VERIFICAR A DOCUMENTAÇÃO DE SAÍDAS, FOI DETECTADO QUE A EMPRESA DEIXOU DE SELAR DOCUMENTOS FISCAIS NO MONTANTE DE R\$ 263.781,60 REFERENTE AO PERÍODO DE 2011 {JUL/SET), CONFORME DEMONSTRADO EM PLANILHA DEMONSTRATIVA EM A'NEXO A ESTE AUTO. MAIORES DETALHES, NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.

Auto de Infração com imposição de multa em R\$ 53.756,32 (cinquenta e três mil, setecentos e cinquenta e seis reais e trinta e dois centavos). Período da infração: de 07 a 09/2011, tendo como dispositivos infringidos os arts. 153, 155, 157 e 159 do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, M da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares o auditor do fisco consigna que, durante os trabalhos fiscais ao realizar cruzamento eletrônico da base dados dos registros fiscais de contribuintes que transacionaram com a empresa fiscalizada, foi verificado que o contribuinte deixou de selar (selo fiscal de trânsito) dois (2) documentos fiscais (NF's 28 de 13/07/2011 e 38 de 27/09/2011) em operações interestaduais no montante de R\$ 268.781,60 (duzentos e sessenta e oito mil, setecentos e oitenta e um reais e sessenta centavos). Relata ainda que a empresa foi intimada pelo TI 2016.05344 para apresentar comprovação das operações interestaduais conforme o § 4º do art. 158 do RICMS, tendo a autuada não apresentado a efetivação das operações.

O contribuinte autuado interpõe impugnação ao feito fiscal, em que resumidamente consigna:

- a) Verifica-se que o auto de infração em apreço abrange os meses de julho e setembro/2011, para tanto, deve-se levar em consideração que o AIIM foi lavrado pelo D. Agente Fiscal somente em 04/08/2016 e relativamente ao período de julho/2011, operou-se a decadência (considerando-se que o critério temporal da regra-matriz de incidência de tais exações é mensal), já que o lapso temporal ultrapassou o prazo de 05 anos previsto na legislação pátria acerca da constituição do crédito tributário;
- b) A total ausência de prejuízo em decorrência das infrações acima descritas e a demonstração da nítida boa-fé da Impugnante, esta faz jus à redução da multa em atenção ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade previstos implicitamente no art. 59, §2º da Constituição Federal;
- c) Nas operações de saída o imposto sequer era devido e em que pese a previsão legal e que o percentual de 20% sobre o valor das operações é manifestamente confiscatório e deve ser substancialmente reduzido pela Autoridade Fiscal;



- d) Que o Supremo Tribunal Federal fixou balizas objetivas para a definição dos percentuais razoáveis - e não confiscatórios - a serem cobrados como forma de reprová-lo contribuinte faltoso com suas obrigações tributárias. O consenso geral da jurisprudência daquela Corte de Justiça é que este patamar é de 20%. Cita decisões sobre multa moratória nesse sentido;
- e) Não há como negar que o percentual de 20% sobre as operações, é um índice manifestamente desproporcional e demasiadamente elevado para o objetivos que a multa se propõe a cumprir em sua essência;
- f) Ao final requer o cancelamento e anulação do presente lançamento.

Em julgamento monocrático se decide pela improcedência do feito com esteio no art. 106, II, "a" do Código Tributário Nacional, razão da nova redação ao art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, dada pela Lei nº 16.258/2017, que expressamente exclui a aplicação da penalidade no caso da falta da aposição do selo fiscal de trânsito nas operações de saídas interestaduais de mercadorias.

Em face do julgamento de improcedência, o feito fiscal segue em sede de Reexame Necessário.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela parcial procedência do feito fiscal aduzindo, em síntese, que se a lei nova retira da ordem jurídica a penalidade específica para o ato praticado na inicial pela autuada, ela retroage em benefício do acusado, eximindo-o dessa pena, porém o sujeito passivo continua obrigado a aplicar o selo fiscal de trânsito em todas as operações de entradas e saídas de mercadorias conforme determina o art. 157 e seguintes do RICMS/CE, entendendo que existe o interesse do estado consubstanciado no fato de que selar as operações de saídas interestaduais configura um dever que deve ser cumprido no interesse da arrecadação ou fiscalização, opinando pela aplicação da penalidade inserta no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96. Em relação à preliminar de decadência se manifesta que nos casos de descumprimento de obrigação acessória, não havendo tributo a homologar, deve se aplicar a norma do art.173, inc. I, do CTN. No que pertine à alegada confiscatoriedade da multa delinea que não cabe ao julgamento administrativo dizer se determinada multa tem caráter de confisco, competindo tão somente ao Poder Judiciário dizer sobre multa confiscatória. Assim posto, opina por reformar a decisão singular sugerindo a aplicação da penalidade nos termos do art.123, VIII, "d" da Lei 12.670/96 no valor de R\$ 537,30 (200 Ufirce; 01 ufirce= R\$ 2,6865 exercício de 2011).

O Parecer da Assessoria Tributária segue acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## VOTO DO RELATOR

Convém de início tecer análise quanto às preliminares aventada pela recorrente de decadência razão do auto de infração abranger os meses de julho e setembro/2011 e que aquele foi lavrado somente em 04/08/2016, estando decaído o direito de lançar do Fisco em relação ao período de julho/2011, como ainda argumento de confiscatoriedade da multa atribuída no presente lançamento tributário.

Ressalte-se logo que tais preliminares não devam ser acolhidas.

Pertinente à decadência parcial requerida, tenha-se presente que no presente caso não há que se falar em tributo sujeito à homologação de sorte a atrair a regra prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), revelando-se situação fática e jurídica de descumprimento de um dever instrumental atribuído ao sujeito passivo de selagem de documentos fiscais em operações interestaduais de saídas de mercadorias nos termos dos arts. 153, 157 e 158 do Dec. 24569/97 (RICMS), sobressaindo, desta forma, consequência de aplicação de sanção pela inobservância de tais dispositivos. Assim considerado, a hipótese dos autos configura possibilidade de lançamento tributário de ofício nos termos do art. 149, VI, atraindo a fixação do prazo decadencial conforme o inciso I do art. 173 do CTN. *Verbis.*

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Posto isso, livre de dúvidas que pelo descumprimento da obrigação acessória de selagem em operações interestaduais de saídas origina-se sanção a ser aplicada, e quando de sua materialização em lançamento de ofício há que ser considerado para efeitos de decadência o prazo estabelecido no art. 173, I estando, pois, regular o presente lançamento efetuado.

De outra sorte, deve ser afastada alegativa da ora autuada inerente à confiscatoriedade da multa aplicada razão de que não compete aos tribunais administrativos declarar inconstitucionalidade com base no princípio constitucional de vedação de confisco, porquanto se afere de reserva legal tão somente ao poder judiciário, cabendo a este órgão julgador afastar por inconstitucionalidade apenas as situações presentes nos termos do art. 48, § 2º da Lei 15.614/14. *Verbis:*

Art. 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em

deliberação coletiva.

(...)

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal. (GN)

Quanto ao mérito, compulsando os autos processuais é mister se ter presente, nos casos de não selagem nos documentos fiscais de saídas em operações interestaduais, que a comprovação das citadas operações em face de não registros nos sistemas de controle fiscais e gerenciais de operações com outro estado (sistemas COMETA e SITRAM) pode se efetivar mediante informações adicionais, a exemplo de comprovação da ocorrência da operação, conforme dispõe o art. 158, § 4º do RICMS. Vale dizer, para além do cruzamento eletrônico de tais bancos de dados que determina inicialmente à autoridade fiscal titular do procedimento fiscalizatório conhecer as operações amparadas em documentos fiscais que não foram submetidos a exame do fisco para os procedimentos de selagem, permite-se ao contribuinte meios alternativos de comprovação das operações que transpassaram os limites geográficos do estado. Todavia, no caso em concreto percebe-se que o contribuinte fora intimado para tal comprovação de sorte a afastar a imputação fiscal, resultando, tanto no procedimento da ação fiscal quanto em âmbito deste processo administrativo tributário, nenhuma contraprova apresentada para ilidir a presente acusação fiscal.

Nesta senda, os arts. 153, 157 e 158 do RICMS impõem o dever de selagem para todas atividades econômicas decorrentes de operações oriundas ou destinadas a outros estados da federação. Ressalte-se, como já assinalado, que quis o legislador tão somente deferir às operações de saídas interestaduais não seladas comprovações outras que supririam a não selagem dos documentos fiscais, conforme já mencionado (art. 158, § 4º) exemplificando procedimentos comprobatórios contidos na Instrução Normativa 32/08. Trata-se, pois, de dever instrumental tributário sem conteúdo patrimonial mas que determina uma obrigação de fazer legalmente prevista, para além de subjetivismos quanto à justeza de tal norma. Previsão de norma inobservada resulta sanção pela conduta infratora, é a consequência jurídica de violação da hipótese normativa.

Conforme o acima aduzido, deve se inferir que quando da não selagem, ou não registro de passagem, nos sistemas informatizados de controle de fronteiras, o contribuinte está mal ferindo o dever instrumental de ratificar a sua operação tida como interestadual em sua escrita fiscal e, ao mesmo tempo, de descumprimento de parte da obrigação tributária principal referente ao diferencial de alíquota se não efetivamente comprovadas pelo sujeito passivo as citadas operações tidas como interestaduais. Portanto, livre de dúvidas, obtém-se que com duas condutas violadoras resulta duas possíveis infrações autônomas, uma de descumprimento de

um dever instrumental e outra de falta de recolhimento do imposto, no que, a evidência, resta adjetivado de concurso material de infrações.

Desta forma, a conduta de um sujeito passivo, sabendo-se que é obrigatória a selagem do documento fiscal, de não aposição do selo de trânsito quando em operações interestaduais, ou mesmo nos casos de não selagem do referido documento no posto fiscal cujo transporte das mercadorias fora realizado por transportador ou pelo adquirente, imputa-se dever probatório ao emitente da efetiva comprovação daquelas operações com outros estados, e traz como consequência jurídica duas violações, autônomas, à legislação tributária cearense (Lei 12.670/96), porquanto tipificados duas sanções a este respeito, vale dizer, fixadas no art. 123, III, M – deixar de selar documentos fiscais em operações interestaduais – e art. 123, I, H – simular saída de mercadoria para outra unidade da Federação.

No caso presente, temos a imputação tão somente do descumprimento da obrigação acessória pelos contornos jurídicos delineados na presente autuação, de sorte que mesmo compreendendo o caso em concreto como também simulação de operações interestaduais deve se cingir a resolução da presente contenda tão somente no âmbito do descumprimento da obrigação acessória de selagem, da forma como imputada na inicial acusatória dado que somente esta autuação fora materializada no procedimento fiscalizatório.

Nesse passo, é de bom alvitre ressaltar que razão da vigência da Lei 16.258/17 decorreu alteração na redação do art. 123, III, M da Lei 12.670/96, excluindo nos casos de operações interestaduais de saídas aquela penalidade anteriormente fixada de 20 % (vinte pontos percentuais) sobre o valor das operações. Todavia, veja-se que a nova lei (16.258/17) não extinguiu a obrigatoriedade de selagem estampada nos arts. 153, 157 e 158 do RICMS, porquanto não os revogou, remanescendo legalmente aquele dever instrumental. Assim, pois, no caso presente, vale dizer de descumprimento de selagem de documentos conjugado com a não comprovação efetiva da operação pelo atuado, há o deslocamento da sanção que antes era específica (123, III, M) para aquela fixada de forma genérica estipulada no art. 123, VIII, D da Lei 12,670/96, decorrendo a parcial procedência do lançamento tributário ora em análise.

Com efeito, conheço do Reexame Necessário lhe dar parcial provimento reformando-se a decisão absolutória de primeira instância, julgando-se pela **parcial procedência** do presente feito fiscal nos termos deste voto.

**É como voto.**

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: 200 Ufirces

01 ufirce= R\$ 2,6865, exercício de 2011

MULTA EM REAIS: R\$ 537,30

## DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido: MALWEE MALHAS LTDA.

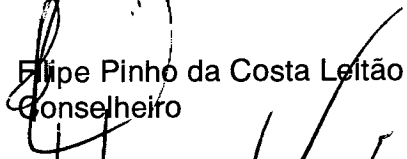
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve por unanimidade de votos, dar-lhe provimento, para reformar a decisão absolutória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

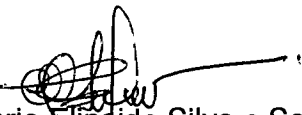
*SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 19 de 02 de 2018.*

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

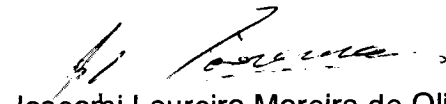
  
Váiter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Joseorhi Loureiro Moreira de Oliveira  
Conselheiro