



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº.: 059/2021 9ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 08.03.2021
PROCESSO Nº.: 1/3721/2017 AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201702660-3
RECORRENTE: NACIONAL ARCOIRIS INDÚSTRIA E COM. DE TINTAS LTDA.
CGF Nº.: 06.366.107-1
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCÃO DE SOUZA

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO. O contribuinte emitiu notas fiscais para acobertar operação interestadual, no exercício 2013, mas tais documentos não foram registrados no SITRAM. Nulidade e perícia afastadas. Contribuinte foi intimado na forma do art. 158, § 4º do Decreto nº 24.569/97 para comprovar a efetiva operação interestadual. A atual redação do parágrafo único do art. 158 do Decreto nº 24.569/97 não admite tratar como simulação de saída a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM. Dispositivo com redação posterior a lavratura do auto de infração, porém acolhido, por maioria de votos, para declarar a **IMPROCEDÊNCIA** do feito fiscal, por força do disposto no art. 144, § 1º do CTN. A decadência suscitada não foi apreciada em razão de a decisão de mérito ser inteiramente favorável ao contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO – NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SEM REGISTRO NO SITRAM – CONTRIBUINTE INTIMADO PARA COMPROVAR AS OPERAÇÕES, MAS NÃO O FAZENDO CONSIDEROU-SE QUE HOUVE INTERNAMENTO – DE ACORDO COM O ART. 158, PARÁGRAFO ÚNICO, DO DEC. Nº 24.569/97 NÃO PODERÁ SER CONSIDERADA SIMULAÇÃO DE SAÍDA A SIMPLES FALTA DE REGISTRO DO DOCUMENTO NO SITRAM - IMPROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

CONTRIBUINTE NÃO COMPROVOU AS SAÍDAS INTERESTADUAIS AS QUAIS NÃO PASSARAM NOS POSTOS FISCAIS DE FRONTEIRAS DO ESTADO DO CEARÁ, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E PROVAS EM ANEXO AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2013.”

O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, I, 'c', da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Registra os valores do ICMS – R\$293.910,07 e da MULTA – R\$293.910,07.

Nas Informações Complementares (fls. 03 a 05), o agente fiscal informa, em síntese, que:

“Analisando as operações realizadas por meio de notas fiscais eletrônicas, constatamos que o contribuinte, no exercício de 2013, emitiu várias notas fiscais em operação de saída interestaduais sem o devido registro em qualquer um dos sistemas de controle de trânsito de mercadorias da SEFAZ/CE (COMETA/SITRAM).

Em razão desse fato, emitimos Termo de Intimação 2016.14270, de 15/09/2016, com a ciência em 28/09/2016, enviado mediante o AR466970050JS, com o objetivo de o contribuinte apresentar a comprovação da efetiva saída interestaduais.

Em resposta, o contribuinte apresentou alguns conhecimentos de transporte e lançamentos no SPED dos destinatários, todos os documentos relacionados às notas fiscais em questão, conforme estabelece a Instrução Normativa 32/2008, entretanto, várias operações não foram comprovadas, das quais excluímos também todas as operações que não se tratavam de venda de mercadoria.

Quanto às operações não comprovadas não há outro entendimento a não ser afirmar que essas mercadorias não saíram do Estado do Ceará, restando-nos cobrar o valor do ICMS calculado pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual aplicável à operação, conforme a planilha em anexo ao presente auto de infração.”

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa (fls. 33 a 42) e apresentou as seguintes razões:

1. Não ocorrência da infração de falta de recolhimento do imposto, pois a simples falta de selo não implica irregularidade das operações interestaduais ou sonegação de tributos;

2. Afirma que a falta de aposição do selo de trânsito não indica, conseqüentemente e por si só, que as operações interestaduais são irregulares e que teria havido sonegação de tributos;
3. Indica a Resolução nº 66/2015 do Conat na qual consigna a decisão de improcedência da acusação sob o fundamento que a ausência do selo fiscal de trânsito não motiva a inidoneidade do documento fiscal;
4. Argumenta que maior parte das operações foram com frete tipo FOB, onde a vendedora é responsável pelas mercadorias até o carregamento no transporte final;
5. Que a presunção considerada pela autoridade fiscal acarreta acusação implícita de simulação por parte da remetente e/ou destinatária, no entanto não consta prova dessa conduta;
6. Apresenta planilha relacionando as notas fiscais em que o frete foi tipo FOB, cujas operações totalizam R\$4.578.071,77, correspondente a aproximadamente 86% da base total verificada pela fiscalização;
7. Que muitas operações que foram consideradas pela fiscalização não foram concretizadas, havendo posterior emissão de notas fiscais de entrada pela impugnante por força da não entrega das mercadorias ao destinatário, conforme planilha às fls. 39/40;
8. Quanto às saídas com frete CIF, que são de responsabilidade da impugnante, todas as operações foram realizadas;
9. Requer a realização de prova pericial, a fim de comprovar a não ocorrência da infração, e que seja declarada a improcedência do auto de infração.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de procedência do lançamento por ter o sujeito passivo deixado de recolher parte do ICMS devido sobre a circulação de mercadoria, quando emitiu notas fiscais com alíquota interestadual, no exercício de 2013, sem comprovar junto ao destinatário a escrituração das operações, nem o recebimento das mercadorias ou o pagamento, conforme estampado na ementa abaixo reproduzida (fls. 268 a 280):

"EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. Julgado PROCEDENTE por ter o sujeito passivo deixado de recolher parte do ICMS devido sobre a circulação de mercadoria, quando emitiu notas fiscais com alíquota interestadual no exercício de 2013, sem comprovar a escrituração junto ao destinatário, nem o recebimento das mercadorias ou pagamento destas operações interestaduais. Decisão com base nos artigos 73, 74, 559 do Decreto nº 24.569/97 c/c 39, §§ 3, 4 e 5 do Dec. 22.322/92. Penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, nova redação da Lei nº 13.418/03. DEFESA."

Não concordando com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 288 a 307) arguindo as questões a seguir expostas:

1. Alega a não ocorrência da falta de recolhimento do ICMS;

2. A mera falta de aposição do selo fiscal não comprova a irregularidade das operações interestaduais e/ou inidoneidade do documento fiscal;
3. Que nas operações de frete FOB há responsabilidade do transporte da mercadoria até o destinatário não é de responsabilidade da recorrente e sim da transportadora e do destinatário, razão por que não pode ser responsabilizada pela comprovação de aposição do selo de trânsito ou mesmo comprovar a saída interestadual que ficou sob a responsabilidade da transportadora e do próprio destinatário estabelecido em outro estado;
4. Que não houve nenhuma diligência da auditoria fiscal para obtenção de informações junto às transportadoras e aos destinatários nas operações com frete FOB;
5. Argui que não existe previsão constitucional e legal que autorize a responsabilização do vendedor de boa-fé pelo pagamento do diferencial de alíquotas do ICMS por eventual destinação diversa de mercadoria;
6. Requer a exclusão das notas fiscais com frete FOB, cujas operações totalizam R\$ 4.578.071,77, correspondente a aproximadamente 86% da base utilizada pela fiscalização para lavratura do auto de infração;
7. Que nas operações em que as mercadorias foram recusadas pelos destinatários houve a posterior emissão de notas fiscais de entrada;
8. Invoca o princípio da verdade material;
9. Requer a realização de perícia;
10. A final, requer a improcedência da acusação fiscal.

Às fls. 310 a 312 dos autos consta o Parecer de nº 296/2020, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para que seja confirmada a acusação fiscal.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

A acusação fiscal constante do auto de infração em lide é de falta de recolhimento do ICMS, sob o fundamento que o contribuinte emitiu nota fiscais em operação de saída interestadual sem o devido registro nos sistemas de controle de trânsito de mercadorias e que, devidamente intimado, não comprovou a efetiva realização das operações.

Inicialmente, no âmbito da sessão de julgamento houve questionamento acerca da nulidade do auto de infração por ausência de prova da infração denunciada. Todavia, a autoridade fiscal anexa aos autos a relação de notas fiscais sem a aposição do selo fiscal registrando a efetiva saída interestadual das mercadorias, documentos esses utilizados para a reclamação do imposto.

A autoridade fiscal responsável pelo lançamento de falta de recolhimento do ICMS tomou por base a ausência de selo fiscal e conseqüentemente a não comprovação por parte da autuada da efetiva saída da mercadoria. Isto

representa dizer que há provas nos autos. Nesse sentido, não se pode acolher o questionamento de nulidade por ausência de provas. Agora se serão admitidas para comprovar, com certeza e liquidez, a acusação de falta de recolhimento é uma questão de mérito.

No tocante ao pedido de perícia, comungamos com a decisão singular pelo indeferimento, pois os fatos apresentados no recurso interposto são tão somente argumentos no tocante a regularidade das operações e, na forma como apresentados, tem a pretensão de transferir para o fisco a obrigação de buscar provas que poderiam ser produzidas pela empresa atuada.

Nesse sentido, vale transcrever excerto do voto da relatora que assim se manifestou (fl.270);

“Considera-se que o ônus da prova pertence a empresa atuada de comprovar a efetiva ocorrência das operações ou prestações descritas em seus documentos fiscais, posto que nenhuma operação comercial se realiza sem que haja o respectivo registro financeiro ou contábil de recebimento e/ou pagamento do valor da operação entre emitente e destinatário, comprovantes estes que estão de posse da atuada por ser a vendedora das mercadorias.

Não se justifica deferir perícia somente para que a empresa apresente supostos comprovantes de pagamentos, quando não há qualquer indício documental nos autos que eles tenham ocorrido.”

No tocante ao mérito da demanda, vale alertar em primeiro lugar que a acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS. O imposto reclamado é a diferença entre a alíquota interna e interestadual, em razão de o contribuinte atuado não ter selado as notas fiscais de saídas interestaduais e tampouco comprovado a efetiva realização da operação, nos termos preconizados na Instrução Normativa nº 32/2008.

A citada instrução normativa *“Fixa critérios para fins de comprovação de saídas de mercadorias ou bens, destinados a outras unidades da Federação, inclusive para efeito de restituição ou ressarcimento do ICMS.”* Nos incisos I ao IV, do art. 1º estão relacionados os documentos fiscais necessários à comprovação das saídas. O artigo 2º apresenta a seguinte redação:

Art. 2º A comprovação das saídas interestaduais de mercadorias ou bens, referida no art. 1º, poderá servir de subsídio para solicitação, junto à repartição fiscal competente, de restituição do ICMS indevidamente recolhido, ou recolhido a maior, nos termos do art. 89 e seguintes do Decreto nº 24.569, de 1997, ou de ressarcimento do imposto, nos termos do art. 438 do mesmo Decreto.

Em segundo lugar, cabe ressaltar que foi expedido o Termo de Intimação 2016.14270 (fl.09) por meio do qual o contribuinte foi intimado para **“APRESENTAR A COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA INTERESTADUAL DAS OPERAÇÕES ARROLADAS NAS PLANILHAS EM ANEXO, NOS**

PROCESSO Nº.: 1/3721/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201702660-3

TERMOS DO PARÁGRAFO 4º, DO ART. 158 DO DECRETO 24.569/97, REFERENTE AO PERÍODO AUDITADO, 2012 E 2013”.

Pois bem. Pela Instrução Normativa nº 32/2008 não há determinação para lançamento de ICMS no caso de não haver comprovação da saída da mercadoria. Em verdade, essa norma disciplina a forma como deve o recorrente agir para comprovar espontaneamente a operação de saída relativa à nota fiscal não selada em operação interestadual, utilizando-se dessa comprovação para solicitar restituição ou ressarcimento de imposto (art. 2º da IN 32/2008).

Por outro lado, o art. 158, § 4º do Decreto nº 24.569/97, a época da lavratura do auto de infração em lide (16/02/2017) apresentava a seguinte redação:

Art. 158. Art. 158. O Selo Fiscal de Trânsito será apostado pelo servidor fazendário no verso da primeira via do documento ou, na impossibilidade, no anverso, sem prejuízo das informações do documento fiscal.

(...)

§4º Nas operações de saída interestadual, o contribuinte deste Estado deverá, no prazo de 10 (dez) dias úteis contados da intimação, comprovar a efetivação das operações ou prestações destinadas a contribuintes de outras unidades federadas, nos casos em que não tenham sido registrados nos sistemas de controle da SEFAZ

E foi em razão de a empresa em ação fiscal não comprovar a selagem da documentação fiscal e nem apresentar outros documentos que apontassem a realização da operação, conforme solicitado no Termo de Intimação antes mencionado, que a agente do fisco manifestou entendimento que houve internamento da mercadoria e por essa razão emitiu o auto de infração exigindo o ICMS relativo a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Todavia, é preciso ressaltar que a redação do art. 158, § 4º, do Decreto nº 24.569/97, acima transcrito, foi modificada pelo art. 1º, inciso VII, do Decreto nº 32.882, de 23 de novembro de 2018, passando a ter a seguinte redação:

Art. 158. O registro do documento fiscal no SITRAM poderá ser solicitado pelo contribuinte no momento da saída interestadual da mercadoria no posto fiscal de divisa, para fins de sua efetiva comprovação, nos casos que possam ensejar pedido de ressarcimento formulado nos termos do § 2.º do art. 438 deste Decreto.

Parágrafo Único. Não pode ser considerada simulação de saída para outra unidade da Federação a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM, necessitando de provas complementares qualquer alegativa de cometimento da infração.

Em seguida, com o advento do Decreto nº 33.641, de 30 de junho de 2020, o artigo 158 do Decreto nº 24.569/97 foi alterado novamente e passou a apresentar a seguinte redação:

Art. 158. O registro do documento fiscal no SITRAM poderá ser solicitado pelo contribuinte no momento da saída interestadual da mercadoria no posto fiscal de divisa, para fins de sua efetiva comprovação.

§ 1.º O registro de que trata o caput deste artigo será obrigatório para fins de reconhecimento do direito:

I - ao ressarcimento formulado nos termos do § 2.º do art. 438;

II - à restituição do imposto em decorrência da devolução da mercadoria;

III - à exclusão do débito do imposto ou ao crédito do ICMS pago, conforme o caso, na hipótese do retorno da mercadoria, a que se refere o 674-A.

§ 2.º Não poderá ser considerada simulação de saída para outra unidade da Federação a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM, necessitando de provas complementares qualquer alegação de cometimento da infração.

É importante frisar que à época da lavratura do auto de infração (16/02/2017) estava em plena vigência o art. 158, § 4º da Lei nº 24.569/97, o qual mandava intimar o contribuinte para comprovar a operação. Como não houve a devida comprovação, a autoridade fiscal entendeu que houve o internamento e fez a cobrança do imposto, posto que nesse artigo não havia impedimento para essa providência.

Contudo, houve alteração na legislação de regência, pois atualmente o § 2º do art. 158, do Decreto nº 24.569/97 diz de forma clara e precisa que a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM não pode ser considerada simulação de saída. E acrescenta que em casos dessa natureza é necessário de provas complementares e estas, no meu entendimento, deverá ser produzida pela autoridade fiscal.

Ora, a pergunta a ser feita é se o processo ainda em tramitação será julgado à luz da legislação vigente à época do lançamento ou de acordo com a legislação em vigor no momento do julgamento? A resposta, é nosso entendimento, encontra-se no art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Diante de todo o exposto, está evidente que não se pode considerar que houve o internamento da mercadoria pelo simples fato de a nota fiscal não dispor do selo fiscal de trânsito, quando não há nos autos nenhuma prova complementar

PROCESSO N°.: 1/3721/2017

AUTO DE INFRAÇÃO N°.: 1/201702660-3

que nos assegure com certeza e liquidez que houve a simulação de saída. Por essa circunstância o auto de infração é IMPROCEDENTE.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente NACIONAL ARCOIRIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário interposto resolve preliminarmente, afastar por decisão unânime, a preliminar de Nulidade por ausência de provas e realização de perícia, nos termos do voto do conselheiro relator e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. No mérito, por maioria de votos, resolve dar provimento ao recurso interposto para reformar a decisão proferida no julgamento singular de Procedência e julgar IMPROCEDENTE o auto de infração nos termos do voto do conselheiro relator, que fundamentou seu entendimento com esteio no art. 144, do Código Tributário Nacional - CTN, combinado com a nova redação dada ao art.158, § 2º do Decreto nº 24.569/97, pelos Decretos: 32.882/2018 e 33.641/2020; referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado em sua manifestação oral. Decisão contrária ao parecer da Assessoria Processual Tributária e julgamento de 1ª Instância. Foram votos contrários a decisão, as conselheiras Antônia Helena Teixeira Gomes e Mônica Maria Castelo, que se manifestaram pela procedência da acusação fiscal, nos termos do julgamento singular. Presentes à sessão, para sustentação oral, os representantes legais da parte, a advogada Dra. Fernanda Cavalcante e o advogado Dr. Fernando Freitas.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de abril de 2021.

MANOEL MARCELO
AUGUSTO MARQUES
NETO:22171703334

Assinado de forma digital por
MANOEL MARCELO AUGUSTO
MARQUES NETO:22171703334
Dados: 2021.04.14 16:56:27 -03'00'

MATTEUS VIANA
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Dados: 2021.04.16 17:22:33 -03'00'

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Presidente da 1ª Câmara do CRT

Matteus Viana Neto
Procurador do Estado do Ceará

JOSE WILAME FALCAO DE
SOUZA:07291892368

Assinado de forma digital por JOSE WILAME
FALCAO DE SOUZA:07291892368
Dados: 2021.04.06 20:35:23 -03'00'

José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro relator