



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

RESOLUÇÃO Nº.: 060/2021 9ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL: 08.03.2021
PROCESSO Nº.: 1/3722/2017 AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201702659-8
RECORRENTE: NACIONAL ARCOIRIS IND. E COMÉRCIO 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 2012, 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.

O CONTRIBUINTE NÃO COMPROVOU AS SAÍDAS INTERESTADUAIS AS QUAIS NÃO PASSARAM NOS POSTOS DE FRONTEIRAS DO ESTADO DO CEARÁ, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR E PROVAS EM ANEXO AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2012.”

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\$145.236,02 e da MULTA – R\$145.236,02.

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 2012, 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 deste fato, emitimos o Termo de intimação 2016.14270, de 15/09/2016, com a ciência em 28/09/2016, enviado mediante o AR 466970050JS, com o objetivo de o contribuinte apresentar a comprovação da efetiva saída interestadual.

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 estas 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. 26 a 39) e apresentou as seguintes razões:

1. Preliminarmente, alega que o período de 01/2012 a 02/2012 foi atingido pela decadência, com fundamento no art. 150, §4º do CTN (fl.28);
2. No mérito:

2.1. Da 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 (fl.34);

2.2. A falta de aposição do selo de trânsito não indica, por si só, que as operações interestaduais são irregulares e que teria havido sonegação de tributos." (fl.35);

2.3. "O Fisco Estadual deveria também ter realizado levantamento cruzando as notas fiscais não seladas e os recebimentos informados nas EFD's dos destinatários, o que não foi realizado, resultando na deficiência da fundamentação da autuação." (fl.36);

2.3. Que as operações, em maior parte, são referentes a saídas com contrato frete na modalidade FOB e, portanto, a autuada não pode ser chamada a comprovar a aposição do selo de trânsito ou mesmo a comprovar a saída interestadual que ficou sob a responsabilidade da transportadora e do próprio estabelecimento destinatário (fl.37);

2.4. "Em relação às saídas interestaduais realizadas por conta da própria Impugnante (frete CIF) e questionadas pela Autoridade Fiscal, apresenta-se nesta oportunidade relação dos Conhecimentos de Transporte que comprovam as remessas interestaduais das mercadorias... (fl.37);

3. A realização de perícia é necessária para buscar junto às transportadoras os documentos e informações necessárias e, para análise dos comprovantes de pagamento do frete destas operações e de contratação dos serviços de transportes e conhecimentos de transportes (fl.38);

4. Por último, requer a improcedência do lançamento, perícia e intimação do advogado para sustentação oral (fl.39);

5. A defesa anexou aos autos às fls. 47 a 51 planilha com relação das notas fiscais e às fls. 52 a 101 cópias de notas fiscais.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de parcial 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 2012, sem comprovar a efetiva saída, nem o recebimento das mercadorias pelos destinatários, tampouco o pagamento destas operações interestaduais, conforme estampado na ementa abaixo reproduzida (fls. 104 a 112):

"EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO. Julgado **PARCIAL 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 2012, sem comprovar a escrituração junto ao destinatário, nem o recebimento das mercadorias ou pagamento destas operações interestaduais. Entretanto, será necessário excluir a quantia de R\$ 832,98 referente à nota fiscal nº 18.498 cujo respectivo DACTE nº 2914 cujo canhoto está assinado e carimbado pelo destinatário a época da infração, comprovando o recebimento da mercadoria por

destinatário localizado em outro Estado. Decisão com base nos artigos 73, 74, 559 do Decreto nº 24.569/97 c/c 39 §§3º, 4º e 5º do Dec. 22.322/92. Penalidade prevista no art.123, I, 'c' da Lei 12.670/96, nova redação da Lei nº 13.418/03. DEFESA. Submeto ao REEXAME NECESSÁRIO."

Não concordando com o julgamento singular, a empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 120 a 142) arguindo as questões a seguir expostas:

1. Inicialmente, ratifica o pedido de extinção parcial do crédito tributário, referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2012, com fundamento no art. 150, §4 do CTN (fl.122);
2. Da não ocorrência da falta de recolhimento do ICMS. Argumenta que foram desconsiderados os argumentos e documentos essenciais ao deslinde da questão, razão pela qual merece ser reformada a decisão singular e julgar o auto de infração improcedente (fls.127 a 129);
3. Alega que a mera falta de aposição do selo fiscal não comprova a irregularidade das operações interestaduais e/ou inidoneidade do documento fiscal (fl.129);
4. Argui a responsabilidade das transportadoras para as operações de frete FOB. Isto é, se o transporte final ao destinatário não é de responsabilidade da recorrente, esta não pode responder 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 (fl.132);
5. Que para as operações com frete CIF foi apresentada a documentação relativa as operações de saídas (fl.134);
6. Invoca o princípio da verdade material (fl.135);
7. Requer a realização de exame pericial e junta um CD aos autos (fl.138);

Às fls. 145 a 147 dos autos consta o Parecer de nº 297/2020, 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. Nessa seara, não se pode acolher o questionamento de nulidade por ausência de provas. Agora se são 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 esses, na forma como apresentados, transferem ao fisco a obrigação de buscar provas que poderiam ser produzidas pela empresa autuada.

Nesse sentido, vale transcrever excerto do voto da relatora que assim se manifestou (fl.107);

“Considera-se que o ônus da prova pertence a empresa autuada 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 autuada 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 autuado 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 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, que o agente do fisco se manifestou pelo 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 vigor 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 que nos assegure com certeza e liquidez que houve a simulação de saída. Por essa circunstância o auto de infração é IMPROCEDENTE.

No que se refere ao pedido de extinção parcial do crédito em razão da decadência, suscitada a luz do art. 150, § 4º do CTN, vale dizer ser totalmente desnecessário ingressar nessa questão, pois a decisão de mérito foi integralmente em favor do contribuinte.

Eis o voto.

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente NACIONAL ARCOIRIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TINTAS LTDA 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 d. Procuradoria Geral do Estado. Resolve, ainda, não apreciar o pedido de Decadência formulado pela defesa, com fundamento no art. 150, §4º do CTN, referente ao período de janeiro e fevereiro de 2012, uma vez que a decisão de mérito favorece ao recorrente, nos termos do §9º do art.84 da Lei nº 15.614/2014. 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 d. Procuradoria Geral do

PROCESSO Nº.: 1/3722/2017

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/201702659-8

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 16:57:18 -03'00'

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

MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA NETO:15409643372
Dados: 2021.04.16 17:23:07 -03'00'

**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 20:38:32 -03'00'

**José Wilame Falcão de Souza
Conselheiro relator**