

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**1ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 164 /2018

Sessão: 043ª Sessão Ordinária de 13 de agosto de 2018

Processo Nº 1/0395/2015

Auto de Infração Nº: 1/201416043

Recorrente: MALHARIA PAULISTA LTDA – CGF 06585060-0

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA: ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE SELO DE TRÂNSITO EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. OBRIGATORIEDADE DE SELAGEM.**

1. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS SELOS DE TRÂNSITO NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. 2. CONTRIBUINTE INTIMADO A COMPROVAR A SELAGEM NOS DOCUMENTOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E MANIFESTAÇÃO PELO AUTUADO. 3. REMANESCE O DEVER DE SELAGEM EM DOCUMENTOS ELETRÔNICOS MEDIANTE SELO FISCAL VIRTUAL. 4. SELO FISCAL DE TRÂNSITO SE CONSTITUI EM GÊNERO CUJAS ESPÉCIES SE DIVIDEM EM SELO FÍSICO E VIRTUAL. 5. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 153, 157 E 158 DO DEC. 24.569/97. 7. PENALIDADE NOS TERMOS DO ART. 123, III, "M" DA LEI 12.670/96. 8. RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 9. AUTO DE INFRAÇÃO **PROCEDENTE** POR UNANIMIDADE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA ACOLHIDO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.


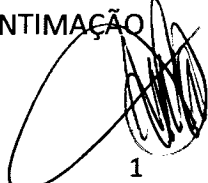

**PALAVRA CHAVE:** ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SELO DE TRÂNSITO. PROCEDENTE.

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

ENTREGAR, TRANSPORTAR, RECEBER, ESTOCAR OU DEPOSITAR MERCADORIA ACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL SEM O SELO FISCAL DE TRANSITO.

CONTRIBUINTE RECEBEU 22 (VINTE E DUAS) NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS INTERESTADUAIS SEM A DEVIDA SELAGEM DO SELO FISCAL DE TRANSITO. EMITIMOS O TERMO DE INTIMAÇÃO

  
  
1  



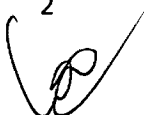
2014.29310 PARA COMPROVAR SELAGEM. TRANSCORRIDO PRAZO NÃO HOUVE COMPROVAÇÃO. BC R\$ 304.835,85. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

A infração ocorrida no período de 10/12, 01/13, 03/13 a 08/13 e 10/13, cobrando-se multa no valor respectivo de R\$ 60.967,17 (sessenta mil, novecentos e sessenta e sete reais e dezessete centavos). Artigos infringidos arts. 153, 155, 157 e 159 do Dec. 24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal expõe que analisando as notas fiscais de entrada da empresa no período fiscalizado, verificou-se a existência de 22 (vinte e duas) notas fiscais eletrônicas de entrada interestadual, sem a devida aposição do selo de trânsito. Aduz que emitiu termo de intimação 2014.29310 concedendo o prazo de 10 (dez) dias para que o contribuinte comprovasse a devida selagem das notas fiscais ou o registro dos documentos fiscais nos sistemas corporativos desta Secretaria de Fazenda e que após o transcurso do prazo não houve a comprovação do requerido por parte do contribuinte. Ressalta que excluiu a nota fiscal N° 32.221 da relação do termo de intimação posto a mesma encontrava-se cancelada.

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

- a) As operações que tratam as 22 a que se reporta o auto de infração, estão absoluta e comprovadamente regulares;
- b) A NF 22588, no valor de R\$ 80.689,60, emitida pela ROZAC COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS TÊXTEIS LTDA, de Itajaí/SC, reporta-se à venda de mercadoria com remessa para industrialização por conta e ordem da MALHARIA PAULISTA LTDA, sediada em Fortaleza/CE, a ser processada pelo beneficiador, por via triangular, através da NFE/ROZAC n° 0022589, na ATTUALITA STAMPAS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, localizada em Santa Barbara do Oeste – São Paulo, que por sua vez, ao concluir o beneficiamento, emitiu em relação à NF 22588, da ROZAC, para seu fechamento várias notas fiscais com destino ao encomendante MALHARIA PAULISTA LTDA, o qual, com a respectiva entrada do tecido, pronto e acabado, no território cearense, pagou o correspondente ICMS Substituição Tributária decorrente da operação;
- c) Vide em anexo as correspondentes notas atinentes às citadas operações, razão pela qual está constando como não selada no sistema Sefaz a NF 22.588, no valor de R\$ 80.689,60;
- d) Idêntico fato referente às 21 notas fiscais restantes, constantes da planilha autuante, sobressaindo-se, ainda, à guisa de exemplo notas fiscais 109, 123, 135, 140, 149 e 212, nos valores, respectivamente, de R\$ 6.932,50, R\$ 8.050,00, R\$ 12.558,01, R\$ 6.635,00, R\$ 18.225,00 e R\$ 1.561,75, totalizando R\$ 36.962,25, todas emitidas pela ATTUALITA STAMPAS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, sob a natureza de operação Remessa para beneficiamento por conta e ordem terceiros, em nome da MALHARIA PAULISTA LTDA, em Fortaleza/CE, a ser beneficiada na TOPÁZIO COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA, localizada em São Paulo/SP, que após

2  
 

efetivado o fingimento, destinou à MALHARIA PAULISTA Ltda, EM Fortaleza/CE, através das suas NFS 4065, 4066, 4207, 4208, 4216, 4217, 4218, 4302, 4303, 4318, 4319, 4331 e 4332, finalizando, assim, a operação triangular;

- e) O mesmo procedimento quanto às notas fiscais 10334, 10336 e 12612, da DIAGONAL TECIDOS LTDA, no montante de R\$ 42.488,08 que não implicam em ausência de Selo;
- f) Ao final, requer a improcedência do auto de infração.

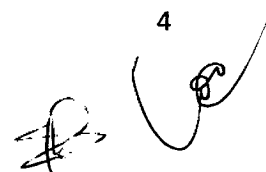
Em primeira instância a julgadora monocrática decide pela procedência aduzindo, em síntese, que em todas as operações o selo fiscal de trânsito deve ser apostado no documento fiscal correspondente, sendo legítima a exigência contida na peça inicial, uma vez que a autuada infringiu os dispositivos legais dos artigos 157 e 158 do Decreto 24.569/97 e deste modo não poderia o contribuinte efetuar a entrada das mercadorias com os documentos fiscais sem o Selo Fiscal de Trânsito em operações interestaduais.

O autuado interpõe tempestivo de Recurso Ordinário em que de forma sucinta traz seguintes argumentos:

- a) Perda de objeto da acusação fiscal decorrente da ausência de penalidade relativa aos selos fiscais de trânsito virtuais;
- b) O auto de infração foi taxativo, a RECORRENTE infringiu os arts. 153, 155, 157 e 159 do Dec. 24.569/97, porque não apôs SELOS FISCAIS DE TRÂNSITO nas 22 Notas Fiscais Eletrônicas de aquisições, entradas no seu estabelecimento em 2012 e 2013, nos períodos retro indicados, e o que se constata é sua absoluta inconsistência e conseqüente IMPROCEDÊNCIA, conquanto não infringido nenhum desses invocados dispositivos;
- c) Que os arts. 153, 155 e 157 não se aplicam a matéria;
- d) O art. 157, refere-se ao Selo Fiscal de Trânsito, o qual deverá ser apostado no corpo da nota fiscal sempre por ocasião da saída de mercadorias do Estado do Ceará ou por ocasião da entrada de mercadorias no Estado do Ceará oriundas de outras unidades da Federação;
- e) Tanto o Selo Fiscal de Autenticidade como o Selo Fiscal de Trânsito são de natureza física, concreta e palpável, tratando-se de documento semelhante aos selos utilizados nas correspondências enviadas pelos Correios, razão pela qual deverão ser colados nos respectivos documentos fiscais;
- f) O art. 157 do citado Decreto nº 24.569/1997, - o único a tratar do Selo Fiscal de Trânsito-, não mais pode ser considerado como sendo infringido a partir da edição da Instrução Normativa nº 14/2007, instituidora do Selo Fiscal de Trânsito Virtual, publicada no DOE de 23/10/2007;
- g) Assim, a partir da IN 14/2007 os Selos Fiscais de Trânsito, de natureza física, de papel, entraram em desuso e não mais exigidas suas colagens pela SEFAZ/CE, pois substituídos pelos Selos Fiscais de Trânsito Virtuais, cujo controle passou a ser por meio de registro virtual em sistema eletrônico dessa própria repartição Fazendária, durante a passagem pelos postos fiscais de divisa, inclusive portos aeroportos;

- h) Como a SEFAZ/CE passou a utilizar-se dos Selos Fiscais de Trânsito Virtuais, os quais não estavam previstos na Lei nº 11.961/1992, também inexistia lei que definisse eventuais penalidades para as infrações relacionadas com os novos Selos Fiscais de Trânsito Virtuais;
- i) Não existindo, na legislação tributária cearense, qualquer penalidade alusiva aos Selos Fiscais de Trânsito Virtuais, deixa de existir, assim a reclamada infração, consoante o princípio do art. 59, XXXIX, da CF/88, de que "não há crime sem lei que o defina, nem pena sem prévia cominação";
- j) deve-se frisar que o legislador cearense cuidou de suprir a omissão da respectiva penalidade para a infração decorrente dos Selos Fiscais de Trânsito Virtuais somente quando da publicação da Lei nº 16.528, de 09/06/2017, ao dar nova redação à alínea "m" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96;
- k) Ao final, requer a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração pela ausência de previsão de penalidade para a omissão concernente à não aposição de Selos Fiscais de Trânsito Virtuais, aplicados nas operações de entrada e saídas de mercadorias a partir de 23/10/2007, data da publicação no Diário Oficial do Estado da Instrução Normativa nº 14/2007, acrescentada pela Lei nº 13.418/2003, diz respeito exclusivamente aos Selos Fiscais de Trânsito de natureza física, e não de natureza virtual que e ainda ao fato que a omissão quanto à penalidade para não aposição do Selo Fiscal de Trânsito Virtual somente foi suprida em 09/06/2017, com a publicação, no DOE, da Lei nº 16.258/2017, embora inexistia lei que institua reportado Selo de Trânsito Virtual, como exige o princípio da legalidade previsto nos incisos II e XXXIX do art. 52 da CF/88.

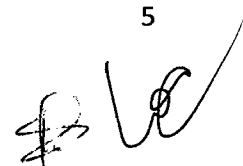
A assessoria processual tributária se manifesta pela procedência da autuação relatando, de forma sucinta, que com o advento da nota fiscal eletrônica, cujas informações a respeito da operação já são antecipadamente conhecidas pelo Fisco Estadual, dada a sua natureza virtual, surgiu o entendimento de que os documentos fiscais não precisariam mais receber o selo fiscal de trânsito, baseado na falsa ideia de que o controle sobre a operação estaria garantido. Ressalta, ainda, embora o Fisco Estadual tenha conhecimento das informações acerca da operação, é na selagem ou registro equivalente das notas fiscais que o agente do fisco confere a compatibilidade das informações nelas contidas com a operação efetivamente realizada, efetuando, se for caso, a cobrança do ICMS antecipado e/ou o ICMS devido por substituição tributária, bem como lançamento de ofício caso alguma infração seja constatada. Concluindo que a obrigação de selar o documento não foi revogada com a nota fiscal eletrônica, sendo imprescindível a sua apresentação (DANFE) para selagem e, ademais, que o selo fiscal de trânsito, independentemente da sua natureza: física ou virtual, deve necessariamente ser aplicado no documento fiscal ou no DANFE por determinação contida na legislação fiscal pertinente a matéria, no caso, a Lei nº 11.961/92, os Decretos nº 22.322/92 e 24.569/97 e na Instrução Normativa nº 14/2007, pois o selo fiscal de trânsito, seja qual for a sua natureza, tem por objetivo o controle das operações de entrada e saída de mercadorias do estado do Ceará, não sendo o selo virtual de entrada uma ferramenta diversa do selo fiscal de trânsito. Arremata seus argumentos aduzindo que o fato da Lei nº 16.258/17 ter incluído o selo fiscal virtual nas condutas infracionais definidas na alínea "m" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96 não significa dizer



que a sua ausência nos documentos fiscais não estava definida como infração à legislação tributária, afinal a obrigação do selo virtual já existia desde a edição da instrução normativa nº 14/2007. Afirmo que a inclusão no dispositivo sancionatório era dispensável já que o selo fiscal virtual nada mais é do que a versão virtual dos selos fiscais já existentes, com novas séries, criados pelo Fisco Estadual para atender demandas específicas (fronteira rápida) e posteriormente utilizado para registrar as operações acobertadas por notas fiscais eletrônicas e para que não houvesse dúvida quanto a aplicação da pena prevista no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, o legislador cearense achou por bem incluir o selo fiscal virtual na conduta infracional nela prevista, a fim de afastar qualquer dúvida quanto a sua aplicação, embora entenda que tal providência não fosse necessária.

O parecer seguiu acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Em apertada síntese, é o que se relata.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials and a surname, located in the bottom right corner of the page.

## VOTO DO RELATOR

Conforme se extrai da acusação fiscal, a presente autuação decorre de falta de aposição de selo de trânsito em 22 (vinte e dois) documentos fiscais eletrônicos concernentes às operações interestaduais de entrada de mercadorias. A ausência de selos detectadas pelo auditor fiscal via cruzamento de dados relativos à escrita fiscal digital do contribuinte e os sistemas corporativos de controle de fronteiras estaduais.

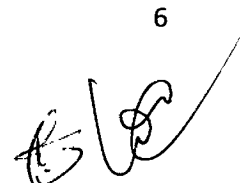
É mister ter-se presente que a comprovação da não selagem de documentos fiscais de operações interestaduais de entrada prescinde de informações adicionais, a exemplo de comprovação da ocorrência da operação, para além do cotejo necessário da escrita fiscal do contribuinte contendo os documentos fiscais de aquisição interestadual (informações apresentadas na EFD/DIEF) em face dos sistemas de controle fiscais e gerenciais de operações com outros estados (sistemas COMETA e SITRAM). Vale dizer, o cruzamento eletrônico de tais bancos de dados permite, 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.

É de bom tom, alinhar que para além da técnica do cruzamento eletrônico ensejado na autuação, o auditor fiscal ainda intimou o ora recorrente (TI 201429310) a comprovar a selagem e/ou o registro nos sistemas corporativos fazendários de fronteira, providência esta não realizada pela autuada.

O estado do Ceará adotou como política tributária quanto a seu poder de polícia fiscal de controle de entradas e saídas de mercadorias, produtos e bens, a obrigação imposta ao sujeito passivo de em todas suas atividades econômicas de operações interestaduais a comprovação destas mediante mecanismo de selagem dos documentos fiscais que deem guarida àquelas operações. Estabeleceu, assim, um instrumento de controle gerencial de circulação de mercadorias e produtos no âmbito deste estado. Legislou nesse sentido. Veja-se, que mesmo com a recente modificação legislativa deferida pela Lei 16.258/17, em relação a selagem de documentos fiscais em operações interestaduais de saídas, revogando-se a penalidade antes prevista na Lei 12.670/96, remanesceu o dever de selagem exposto nos arts. 157 e 158 do RICMS.

Nesta senda, os citados dispositivos legais, em plena vigência e a despeito da emissão dos documentos fiscais sejam por modalidade eletrônica ou física, impõem o dever de selagem para todas atividades econômicas decorrentes de operações oriundas ou destinadas a outros estados da federação, Assinale-se que quis o legislador tão somente deferir às operações de saídas interestaduais não seladas comprovações outras que suprimiam a não selagem dos documentos fiscais, conforme ventilado no art. 158, § 4º do RICMS, exemplificando procedimentos comprobatórios contidos na Instrução Normativa 32/08.

Trata-se, pois, a obrigação de selagem 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. Assim posto, 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 obliterando a possibilidade de checagem pelas autoridades fiscais da compatibilidade das informações contidas nos documentos fiscais em face da operação efetivamente realizada.

Sem embargo, não há que prosperar a argumentação do contribuinte de que a partir da edição da Instrução Normativa 14/2007 não haveria mais a obrigatoriedade de aposição de selos de trânsito na modalidade física nos documentos fiscais, restando aplicação tão somente pela via virtual, e em razão disso se ultimou ausência de previsão legal de penalidade para não aposição do Selo Fiscal de Trânsito Virtual, suprida tão somente com a publicação, no DOE, da Lei nº 16.258/2017. Veja-se que os artigos 157 e 158, como já mencionado, nunca foram revogados, nem sê-lo-ia possível por norma hierarquicamente inferior (IN 14/2007), estando os mesmos em plena vigência com comandos cogentes de observação dos contribuintes para selagem seja dos documentos fiscais fisicamente emitidos, seja nos DANFE's, documentos fiscais auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica mediante emissão de selo virtual para a operação. O que visou a referida norma fora dar agilidade e eficiência nas operações interestaduais instituindo-se o selo virtual conforme disposto em seus artigos 1º e 2º. Note-se, por bem, que no art. 3º da citada normativa remanesce a utilização do selo físico para as demais operações não alcançadas pelos artigos antecedentes. Portanto, não há falar em desuso do selo físico de trânsito a partir da edição da IN 14/2007 e nem de falta de sanção para a não selagem virtual dos documentos fiscais.

Com efeito, Selo Fiscal de Trânsito se configura gênero cujas espécies se amoldam na forma física ou virtual. Daí exsurge, fora de dúvida, que a sanção descrita no art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96 ao longo do tempo sempre teve eficácia jurídica. Diga-se o mesmo da obrigação de selar o documento que nunca fora revogada, inexigida, com a introdução da nota fiscal eletrônica defluindo cogência para apresentação do DANFE a selagem mediante aplicação do selo virtual e, ademais, que o selo fiscal de trânsito, independentemente da sua natureza física ou virtual, sempre fora regido por determinação contida na legislação fiscal nos termos dos já citados arts. 157 e 158 do RICMS e nas previsões contidas na IN 14/07, medida esta necessária para o controle da movimentação interestadual de bens e mercadorias em perfeita simetria com a estratégia de poder de polícia fiscal adotada pela Administração Tributária do estado do Ceará.

Assim considerado, tenho como caracterizada a infração apontada na inicial por violação aos arts. 153, 157, caput, e 158 do RICMS, aplicando-se a sanção estampada no art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96. Pelo exposto, conheço do recurso ordinário para lhe negar provimento confirmando-se a decisão de singular de PROCEDÊNCIA do feito fiscal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – MULTA: R\$ 60.967,17

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: MALHARIA PAULISTA LTDA – CGF 06585060-0 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

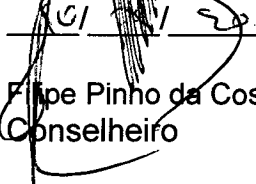
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

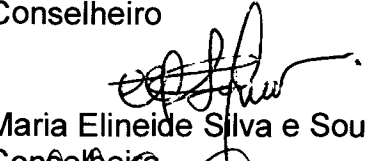
SALA DA SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 10 de 09 de 2018.

  
Manoel Marcelo Augusto Marques  
Presidente

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado


  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Matheus Fernandes Menezes  
Conselheiro