



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 170/ 2022**

33ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 21.09.2022

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1496/2018****AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201801331****RECORRENTE: TRC TERMINAL RETROP. CONTAINERS & LOG. LTDA****RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA****CONSELHEIRA RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON****CONSELHEIRA (Voto divergente): IVETE MAURÍCIO DE LIMA**

**EMENTA:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Entrada interestadual com documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito ou registro eletrônico equivalente. Infração aos artigos art.157 e 158 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, III, “m” da Lei nº 12.670/96. PROCEDÊNCIA declarada na Primeira Instância. Recurso Ordinário Conhecido e Provido, por maioria de votos, para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento de 1ª instância para PARCIAL PROCEDÊNCIA do auto de infração, com reenquadramento da penalidade para aplicar em quatro categorizações legais, observando a sistemática de tributação das operações, conforme previsto nos art. 123, inciso III, alínea “m”, art. 123, parágrafo 12, art. 126, § único e art. 126 caput da Lei Nº 12.670/96, nos termos do voto da conselheira Ivete Maurício de Lima, designada para elaborar a resolução por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, de acordo com o art. 60 da Portaria 145/2017, contrário ao parecer da Assessoria Processual Tributária. Foram votos contrários ao entendimento majoritário, o conselheiro Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e a conselheira Sabrina Andrade Guilhon(relatora original), e defenderam a parcial procedência do feito fiscal, porém com os fundamentos do parecer da Assessoria Processual Tributária, entendimento referendado em sessão pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. O VOTO DIVERGENTE se deu quanto ao reenquadramento para a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96 e suas alterações, em relação às operações NÃO ESCRITURADAS, com ICMS isento ou retido anteriormente por substituição tributária (MULTA de 10%) e em relação às operações ESCRITURADAS, para a atenuante estabelecida no seu parágrafo único (1%), acatando os valores indicados no Laudo Pericial.

**PALAVRAS CHAVES:** ENTRADA INTERESTADUAL – SELO FISCAL DE TRÂNSITO – REGISTRO ELETRÔNICO EQUIVALENTE – OPERAÇÕES ISENTAS – ST RETIDO ANTERIORMENTE – OPERAÇÕES ESCRITURADAS - REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE – ATENUANTE – PARCIAL PROCEDÊNCIA.

**RELATÓRIO**

O relato padrão da peça basilar registra a infração de entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito ou registro eletrônico, exceto nas operações de saídas interestaduais.

De forma complementar, a autoridade fiscal acrescenta que o contribuinte escriturou várias notas fiscais sem registro no SITRAM no valor total de R\$ 2.532.738,40 no exercício 2015, conforme relatório em anexo.

No campo específico do auto de infração indica como infringidos os artigos 153, 155, 157, 159 do Decreto nº 24.569/97 e como penalidade a prescrita no artigo 123, inciso III, alínea “m” da Lei nº 12.670/96, com alteração da Lei nº 16.258/2017, que equivale a 20% do total das operações não seladas ou não registradas, resultando no lançamento da MULTA autônoma no valor de R\$ 506.547,68 (Quinhentos e seis mil, quinhentos e quarenta e sete reais e sessenta e oito centavos).

Relaciona dentre os documentos anexados ao auto de infração, como prova do ilícito fiscal: Relatório (Malha Fiscal) e 01 (um) CD contendo arquivo de malha fiscal.

O agente fiscal descreve mais detalhadamente sobre os procedimentos de fiscalização, com o seguinte relato:

- Que dentre os indícios constantes no Relatório de Malha Fiscal encontra-se o 107: Diferenças de Entradas Interestaduais (NFe x SITRAM ) - NFE destinadas para o contribuinte fiscalizado mas não registradas no SITRAM no período de Janeiro a Dezembro de 2013;
- Que em 20/12/2017 o contribuinte recebeu o Termo de Início de Fiscalização nº 2017.16475, junto com um Anexo da Malha Fiscal, solicitando justificativas ao contribuinte sobre as irregularidades indicadas nos relatórios;
- Que em anexo ao presente auto de infração consta um CD contendo arquivo com todos os indícios não justificados pelo contribuinte que originaram a autuação;
- Que o valor das Operações Não Justificadas pelo Contribuinte - NFE destinadas para o contribuinte fiscalizado, mas não registradas no SITRAM em 2015 é de R\$ 2.532.738,40.

O sujeito passivo impugna o feito fiscal (fls.17/27), alegando o que se segue:

1. NULIDADE por irregularidade formal, uma vez que não consta a indicação dos livros e outros documentos que serviram de base à apuração do tributo devido, cerceando o seu direito de defesa;
2. NULIDADE por insubsistência da autuação fiscal, tendo em vista que as informações estão registradas no SITRAM;
3. Princípio da Verdade Material no Processo Administrativo Tributário.

No julgamento de Primeira Instância (fls. 31/35), a autoridade julgadora atesta a regularidade formal do lançamento e que nas infrações tributárias a responsabilidade é objetiva, deixando de acolher as preliminares suscitadas. Conclui pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, sob a assertiva de que o contribuinte não trouxe aos autos elementos que comprovem a alegação de que os documentos fiscais foram registrados no SITRAM.

Em sede de Recurso Ordinário (fls. 65/70), o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos da impugnação, que em síntese se voltam para pedir a NULIDADE por irregularidade formal, por insubsistência da autuação em razão dos documentos fiscais terem sido registrados no SITRAM e discorre sobre verdade material.

A Assessoria Processual Tributária no Parecer nº 170/2021 (fls. 78/81) se manifesta pela PROCEDÊNCIA do feito fiscal, ratificando os fundamentos da decisão de Primeira Instância.

Na 74ª sessão ordinária virtual da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, decide-se por unanimidade de votos afastar a preliminar de nulidade em razão de irregularidades formais e ausência de provas. Em seguida, também por unanimidade de votos, converter o curso do julgamento em perícia para se aferir a natureza dos produtos e operações de entrada, verificando se há ICMS devido e, em caso positivo, se houve o recolhimento e verificar se houve a escrituração das notas fiscais para então decidir acerca da aplicação do §12 do Art. 123 que reduz para 2% do valor da operação a penalidade aplicada.

No Despacho/Pedido de Perícia (fls. 84/86), o Conselheiro Relator Felipe Silveira Gurgel do Amaral esclarece que o processo foi convertido em perícia em razão de dúvidas que surgiram entre os conselheiros quanto ao atendimento dos requisitos para aplicação da penalidade prevista no § 12, com o fim de aferir a natureza da tributação das operações e conferência do imposto devido, se a operação for tributada.

No Laudo pericial (fls. 87/91), o perito informa os valores mensais e total em quadro demonstrativo (fls. 89/90), segregando por sistemática de tributação (NORMAL, ST e ISENTAS) as operações NÃO ESCRITURADAS e identifica as operações ESCRITURADAS que se submetem ao ICMS Substituição Tributária cobrado anteriormente e movimentação de bens do ativo imobilizado para prestação de serviços.

### **VOTO DA RELATORA**

A demanda em exame requer que se aprecie o Recurso Ordinário interposto pelo sujeito passivo contra decisão de PROCEDÊNCIA em Primeira Instância, de auto de infração lavrado em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de selar ou registrar eletronicamente no SITRAM notas fiscais de entradas interestaduais referente ao período de janeiro a dezembro de 2015 no montante de R\$ 2.532.738,40 (Dois milhões, quinhentos e trinta e dois mil, setecentos e trinta e oito reais e quarenta centavos).

De início, não se vislumbra nenhuma causa de nulidade do feito fiscal, tendo em vista que foram atendidas as formalidades previstas legalmente e que é perfeitamente possível o sujeito passivo compreender os fatos e as circunstâncias que embasaram a autuação, identificar como foi calculada a multa e os documentos fiscais que acobertaram as operações de entrada que não tiveram registro de selo fiscal de trânsito.

Oportuno registrar que, por unanimidade de votos, a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente em razão de irregularidades formais e ausência de provas não foi acolhida pela 1ª Câmara, conforme Ata da 74ª (Septuagésima quarta) Sessão Ordinária Virtual realizada por Vídeo Conferência aos 08 de novembro de 2021.

Outrossim, ainda nessa ocasião, o julgamento do processo foi convertido em pedido de diligência, por decisão unânime, com o fito de aferir a natureza da tributação das operações de entradas listadas pelo autuante, em razão de

dúvidas relacionadas aos requisitos exigidos no parágrafo 12, introduzido pela Lei nº 16.258/2017, quais sejam, escrituração e recolhimento do ICMS.

Realizada a diligência requerida, o processo retorna para apreciação pela 1ª Câmara, momento em que os debates se voltam exclusivamente para a análise de mérito, em especial para a penalidade mais adequada, observando-se a sistemática de tributação e o fato das operações estarem ou não escrituradas na EFD do contribuinte, com base no Laudo Pericial acostado às fls. 87/91.

Insta salientar que, a Conselheira Relatora Sabrina Andrade Guilhon (21.09.2022 – 33ª Sessão) acatou o resultado do Laudo Pericial, expressando em seu VOTO o entendimento de que, para as operações NÃO SELADAS E ESCRITURADAS na EFD (isentas e ST) que totalizam o valor de R\$ 12.850,06 (conforme Laudo Pericial), deve ser aplicada a MULTA de 2%, atenuante prevista no parágrafo 12, do art. 123, da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017. No tocante às operações NÃO SELADAS e NÃO ESCRITURADAS no total de R\$ 2.519.888,34, a Conselheira Relatora votou para manter a penalidade aplicada pelo autuante (art.123, III, m – Multa de 20%).

De forma divergente, esta Conselheira fundamentou o seu voto no sentido de que, para as operações que se submetem à sistemática de substituição tributária ou isentas, a legislação tributária estabelece tratamento diferenciado no tocante à penalidade, qual seja, a prevista no art. 126 (10%) da Lei nº 12.670/96 e a do seu parágrafo único (1%), conforme o caso, em consonância com o princípio da especificidade e por se mostrar mais favorável ao contribuinte:

*“Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.*

*Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas tiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.”*

Da leitura atenta dos dispositivos legais acima transcrito, interpreta-se que, sempre que constatada infração à legislação tributária proveniente do descumprimento de obrigação acessória, em operações ou prestações com ICMS ST retido, com não incidência ou isenção incondicionada, aplica-se uma dessas penalidades, conforme o caso.

Por óbvio que, se existir outra penalidade prevista na legislação tributária que se encaixe na conduta descrita e que seja mais favorável ao sujeito passivo, deve se observar o princípio *in dubio* pro contribuinte.

Detendo-se agora ao presente caso, com base no Laudo Pericial, esta Conselheira deixa de aplicar a atenuante prevista no parágrafo 12, conforme redação dada pela Lei nº 16.258/2017 (Multa de 2%), discordando nesse ponto da Conselheira Relatora, uma vez que no resultado apresentado pela Perícia não consta a indicação de operações tributadas normalmente por ocasião da

entrada interestadual (antecipado, substituição e diferencial de alíquota), com ICMS pago pela autuada e escrituradas na EFD, requisitos indispensáveis para que o sujeito passivo se beneficie dessa minorante.

Seguindo nessa linha, com base no quadro demonstrativo elaborado pela Perícia, esta Conselheira votou para que fosse mantida a penalidade indicada pelo autuante em relação à parcela das operações NÃO SELADAS/REGISTRADAS NO SITRAM, com TRIBUTAÇÃO NORMAL e NÃO ESCRITURADAS, ou seja, aplicando a MULTA de 20% sobre o total de R\$ 2.437.062,00 (Dois milhões, quatrocentos e trinta e sete mil e sessenta e dois reais).

No tocante às operações com ICMS Substituição Tributária (retido) ou com Isenção, ainda que NÃO ESCRITURADAS na EFD, a MULTA aplicável é a prevista no caput do art. 126 da Lei nº 12.670/96 (10%) sobre o valor de R\$ R\$ 82.826,36 (Oitenta e dois mil, oitocentos e vinte e seis reais e trinta e seis centavos).

Por último, para as operações ESCRITURADAS na EFD e com ICMS ST (retido) ou ISENTAS, cabe a aplicação da atenuante prevista (MULTA de 1%) no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96 sobre o valor de R\$ 12.850,06 (Doze mil, oitocentos e cinquenta reais e seis centavos).

Há de se observar que o autuante calculou a multa considerando como período de infração o exercício fiscalizado ( janeiro a dezembro/2015), enquanto que o Perito segregou por período de apuração (mês). No entanto, esta Conselheira designada por ser o VOTO DIVERGENTE e vencedor, preservará o critério adotado pela autoridade lançadora, não em razão de concordância, mas tão somente para evitar questionamentos quanto à mudança de critério.

Face ao exposto, conclui-se que a autuação se baseia em provas que não deixam dúvidas de que o contribuinte descumpriu com a obrigação acessória prevista nos artigos 157 e 158 do RICMS.

Destarte, necessário proceder o reenquadramento da penalidade, conforme exposto anteriormente, sob o entendimento de que é perfeitamente possível que, para um mesmo ilícito fiscal “deixar de selar ou registrar eletronicamente nota fiscal de entrada interestadual” possa ser aplicada as 04 (quatro) categorizações legais, observando-se a sistemática de tributação das operações e os requisitos exigidos das atenuantes (escrituração e pagamento do imposto), conforme previsto nos artigos 123, inciso III, alínea “m” (20%), art. 123, parágrafo 12 (2%), art. 126, caput (10%) e § único (1%), da Lei nº 12.670/96 e suas alterações.

Por fim, VOTO para conhecer do Recurso Ordinário interposto, dando-lhe parcial provimento para reformar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida no julgamento de 1ª instância para julgar PARCIAL PROCEDENTE o auto de infração, motivada pelo reenquadramento da penalidade, na forma exposta anteriormente e evidenciada no Demonstrativo do Crédito Tributário abaixo.

**É o VOTO.**

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO (OPERAÇÕES NÃO SELADAS) =  
R\$ 2.532.738,40

OPERAÇÕES NÃO SELADAS/REGISTRADAS NO SITRAM e COM  
TRIBUTAÇÃO NORMAL (Penalidade art. 123, III, "m" Lei nº 12.670/96)

R\$ 2.437.062,00 x 20%= R\$ 487.412,40

OPERAÇÕES NÃO SELADAS/REGISTRADAS NO SITRAM, NÃO  
ESCRITURADAS NA EFD, ICMS ISENTO ou SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA  
RETIDO (Penalidade art. 126 da Lei nº 12.670/96)

R\$ 82.826,36 x 10% = R\$ 8.282,63

OPERAÇÕES NÃO SELADAS/REGISTRADAS NO SITRAM, ESCRITURADAS  
NA EFD, ICMS ISENTO ou SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO  
(Penalidade do parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96)

R\$ 12.850,06 x 1% = R\$ 128,50

**PERÍODO DA INFRAÇÃO: JANEIRO A DEZEMBRO/2015**

**TOTAL DA MULTA = R\$ 495.823,53**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é **RECORRENTE** -  
TRC TERMINAL RETROPORTUÁRIO CONTAINERES LTDA e **RECORRIDO** -  
CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Presentes à Sessão o Presidente Dr. Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior, as  
Conselheiras Sabrina Andrade Guilhon, Ivete Maurício de Lima, os conselheiros,  
Geider de Lima Alcântara, Felipe Silveira Gurgel do Amaral, Marcus Vinícius de  
Vasconcelos Maia e Pedro Jorge Medeiros, Presentes ainda o Sr. Procurador do  
Estado Dr. Matheus Viana Neto e secretariando os trabalhos junto à 1ª Câmara de  
Julgamento, a Secretária Evaneide Duarte Vieira.

**DECISÃO:**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após  
conhecer do recurso ordinário interposto, resolve por maioria de votos, dar  
provimento para reformar a decisão de procedência proferida no julgamento de  
1ª instância para julgar PARCIAL PROCEDENTE o auto de infração, com  
reenquadramento da penalidade para aplicar em quatro categorizações legais,  
conforme previsto nos art. 123, inciso III, alínea "m", art. 123, parágrafo 12, art.  
126, § único e art. 126 caput da Lei Nº 12.670/96, nos termos do voto da  
conselheira Ivete Maurício de Lima, designada para elaborar a resolução por  
ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, de acordo com o art. 60 da  
Portaria 145/2017, contrário ao parecer da Assessoria Processual Tributária.

Foram votos contrários ao entendimento majoritário, o conselheiro Marcus Vinícius de Vasconcelos Maia e a conselheira Sabrina Andrade Guilhon (relatora original), e defenderam a parcial procedência do feito fiscal, porém com os fundamentos do parecer da Assessoria Processual Tributária, entendimento referendado em sessão pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2022.

Ivete Maurício de Lima  
**Conselheira RELATORA**

Matteus Viana Neto  
**Procurador do Estado**

Raimundo Frutuoso de Oliveira Júnior,  
**Presidente 1ª Câmara**