



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

Resolução Nº 186 /2018

Sessão: 054ª Sessão Ordinária de 20 de setembro de 2018

Processo Nº 1/1167/2016

Auto de Infração Nº: 1/201603669

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: TRANSNORDESTINA LOGÍSTICA S/A - 062643053

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE SELO DE TRÂNSITO EM DOCUMENTO FISCAL EM OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL. OBRIGATORIEDADE DE SELAGEM.

1. OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE ENTRADA SEM O DEVIDO SELO DE TRÂNSITO NO REFERIDO DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTOU A RESPECTIVA OPERAÇÃO. 2. CONTRIBUINTE INTIMADO A COMPROVAR A SELAGEM NOS DOCUMENTOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E MANIFESTAÇÃO PELO AUTUADO. 3. EDIÇÃO DO DECRETO 31.090 DE 09/01/2013 (ART. 2º, IX) DEU NOVA REDAÇÃO AO ART. 153 DO DEC. 24.569/97 RETIRANDO-SE DESTE DISPOSITIVO A DETERMINAÇÃO DE SELAGEM NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS NAS OPERAÇÕES DESCRITAS NO PARÁGRAFO ÚNICO 4.. DESOBRIGAÇÃO DE SELAGEM DE TRÂNSITO EM OPERAÇÕES SEM ONERAÇÃO DO IMPOSTO, NOS CASOS DAS OPERAÇÕES DE LOCAÇÃO DE BENS REFERENTES ÀS NOTAS FISCAIS DE Nº 6835, 6841 E 6842 5. MODIFICAÇÃO LEGAL DECORRERA APÓS OS FATOS OCORRIDOS NO ANO DE 2011 E TENDO EM VISTA O PRESENTE FEITO AINDA NÃO SE ENCONTRAR DEFINITIVAMENTE JULGADO, ATRAI A INCIDÊNCIA DAS ALÍNEAS "A" E "B" DO INCISO II DO ARTIGO 106 DO CTN, POSTO QUE A RETIRADA DA OBRIGAÇÃO DE SELAGEM DE TRÂNSITO EM OPERAÇÕES NÃO ONERADAS PELO IMPOSTO (ICMS) DEIXOU DE TRATAR SUA INOBSERVÂNCIA COMO CONTRÁRIO A QUALQUER EXIGÊNCIA DE AÇÃO DETERMINADA NA LEGISLAÇÃO, DAÍ, POR CONSEQUÊNCIA DESISTIDO TAMBÉM DE DEFINI-LA COM INFRAÇÃO. 6. DISPOSITIVO INFRINGIDO ARTS. 157 E 158 DO DEC. 24.569/97 . 7. PENALIDADE NOS TERMOS DO ART. 123, III, "M" DA LEI 12.670/96. 8. REEXAME NECESSÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 9. AUTO DE INFRAÇÃO **PARCIAL PROCEDENTE** POR UNANIMIDADE CONFORME VOTO DO RELATOR E MANIFESTAÇÃO ORAL PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

PALAVRA CHAVE: ICMS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SELO DE TRÂNSITO. PARCIAL 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 TRÂNSITO. CONTRIBUINTE RECEBEU MERCADORIAS COM NOTA FISCAL ORIUNDA DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO SEM O SELO FISCAL DE TRÂNSITO, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIGOR, FICANDO SUJEITO A MULTA DE 20% DO VALOR DA OPERAÇÃO CONFRME DEMONSTRADO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.

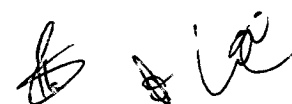
A infração ocorrida no período 05/11 e 12/11, cobrando-se multa no valor de R\$ 1.380.000,00 (um milhão e trezentos e oitenta mil reais). Artigos infringidos 153, 155, 157, 158 e 159 todos do Dec.24.569/97 com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, "M" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal expõe constatação de que o contribuinte recebeu mercadorias oriundas de outras unidades da Federação acobertadas pelas Notas Fiscais Eletrônicas sem aplicação do Selo Fiscal de trânsito contrariando o que determina o regulamento do ICMS em seus artigos 157 e 158. Cópias anexadas: NF 3.726 emitida em 13/05/2011 no valor de R\$ 900.000,00; NF 6.835 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00; NF 6.841 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00 e NF 6.842 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00 totalizando o montante de R\$ 6.900.000,00. Aduz, ainda, que embora intimado a apresentar os DANFES selados conforme Termo de Intimação de N°: 2016.02268, o contribuinte não apresentou referidos documentos selados.

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

- a) Preliminar de nulidade por ausência/insuficiência na fundamentação legal. Da forma como consta no relato fiscal, com a indicação de que o dispositivo legal que fundamenta o lançamento seria a alínea "m" do artigo 878, sem informar qual o inciso a que pertence tal alínea, torna o ato administrativo totalmente nulo, em vista da ausência de fundamento/motivo que o justifique;
- b) O Código Tributário Nacional determina, sob pena de invalidade material do ato de lançamento, que o agente fiscal indique, de forma precisa, a matéria tributável e o fato gerador da exigência em questão. Isso pode ser observado no artigo 142 do mencionado Código;
- c) A correta indicação do fundamento legal da imputação fiscal é requisito essencial do ato vinculado realizado pela Fiscalização para a imposição de penalidade;
- d) Além de incorrer em nulidade do lançamento, por ausência de fundamentação válida para a imposição da penalidade, conforme determina o artigo 142 do CTN, o trabalho fiscal inviabiliza o amplo direito de defesa da Impugnante (art. 5º, LV, da CF/88), já que não cabe ao autuado indicar o dispositivo legal em que a penalidade está fundamentada. A indicação precisa do fundamento legal, repita-se, é da Administração fazendária;

- e) Ausência de circulação jurídica de bens pelo estado do ceara inexigibilidade de cumprimento de obrigações acessórias- inexistência de infração;
- f) Não houve circulação jurídica da mercadoria no Estado do Ceara no que diz respeito aos bens descritos nas Notas Fiscais nº 6.835, 6.841 e 6.842, haja vista que tais bens não foram remetidos a esse Estado. Não ocorreu a transferência de propriedade das locomotivas, tendo em vista que a operação contratual que fundamentou a remessa desses bens foi um contrato de cessão onerosa de uso, firmado entre a Impugnante e a MRS Logística S/A;
- g) Todos os bens representados pelas 3 (três) Notas Fiscais nº 6.835, 6.841 e 6.842 foram enviados para o Município de Salgueiro/PE, para emprego na construção da ferrovia. A Impugnante não recebeu, estocou ou depositou qualquer desses bens no Estado do Ceara. Se os bens não foram destinados ao Estado do Ceara ou não circularam por esse Estado, não há qualquer fundamento jurídico que legitime a exigência de selagem das notas;
- h) Inexiste qualquer fundamento jurídico para a exigência de selagem de notas fiscais de mercadorias e bens que não tenham como destino qualquer estabelecimento situado nesse Estado ou cujo transporte não tenha adentrado nos limites territoriais do Ceara;
- i) Mesmo diante do deferimento, pela ANTT, da transferência definitiva das locomotivas arrendadas, da concessionária MRS Logística S/A. para a impugnante, não houve qualquer alteração na situação jurídica. Por se tratar de bens pertencentes ao patrimônio público, insuscetíveis de alienação, o que ocorreu foi apenas a transferência do arrendatário no Contrato de Arrendamento de Bens Vinculados a Prestação de Serviço Público de Transporte Ferroviário de Carga, passando a figurar a Impugnante no lugar da MRS Logística;
- j) Em razão da manifestação de vontade das partes envolvidas (Impugnante e MRS Logística), o DNIT, através da Portaria nº 50/2013, autorizou a transferência em caráter permanente das locomotivas arrendadas de modelo SD 40, cadastradas sob NBPs 905212-7, 905237-2 e 905241-1, da concessionaria MRS Logística S.A. para a concessionaria Transnordestina Logística S.A.;
- k) Óbvio que a exigência do selo de transporte é aplicável apenas e tão somente para as operações que tenham o Estado do Ceará como origem, destino ou, eventualmente, como rota, de mercadorias e bens;
- l) Convém observar que em todas as notas fiscais consta a informação/observação de que se trata de "REMESSA PARA LOCAÇÃO";
- m) Ainda que se pudesse admitir, na mais remota hipótese, que teria ocorrido a entrega ou o recebimento, estocagem ou depósito dos bens no estabelecimento da Impugnante situado neste Estado do Ceara, não haveria como se exigir qualquer obrigação - principal ou acessória - relativa ao ICMS, haja vista que o caso seria de mero deslocamento físico da mercadoria, e não a sua circulação efetiva, que presume a transferência de titularidade;
- n) Em relação aos bens representados pela Nota Fiscal nº 3.726, a compra da locomotiva foi cancelada, tratando-se de bem público, conforme nota fiscal de cancelamento ao final acostada;
- o) A mencionada Nota Fiscal 3.726 guarda relação com a venda de uma locomotiva da Ferrovia Centro-Atlântica S/A para a Impugnante, no valor de R\$



- 900.000,00 (novecentos mil reais), tendo como origem o Estado de Minas Gerais, com natureza da operação de "VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO";
- p) Considerando que a locomotiva objeto da referida nota fiscal era de propriedade da antiga RFFSA (Rede Ferroviária Federal) e fora transferida posteriormente ao DNIT, não poderia ter sido objeto de compra e venda, já que se trata de bem público, por essa razão, a venda do ativo foi cancelada pela ANTT, conforme se verifica na Nota Fiscal de Saída nº 5647, emitida pela Impugnante, para a "Devolução de compra de bem para ativo imobilizado";
- q) Ao final, requer a nulidade do lançamento, em razão da insuperável ilegalidade decorrente da ausência/insuficiência de fundamentação do auto de infração, em total desacordo com o artigo 142 do CTN e em caráter sucessivo seja integralmente desconstituído, no mérito, o auto de infração, haja vista a ausência de fundamentos fáticos e jurídicos que convalidem a imposição da penalidade.

Em primeira instância o julgador monocrático decide pela parcial procedência do feito fiscal, alegando inicialmente que as operações de "remessa para locação" escapam a regra-matriz- incidência para efeito do cumprimento da obrigação principal, o mesmo não ocorre para efeito do cumprimento de deveres acessórios como o previsto no art. 157 do RICMS. Obrigação se estende às operações simbólicas. Todavia, para as operações pertinentes às notas fiscais nº 6835, 6841 e 6842 (remessa para locação) por estarem fora do campo de incidência do imposto, reenquadra a sanção para o art. 123, VIII, "d", por descumprimento de formalidades previstas na legislação as quais não há penalidades específicas, deduzindo que faltam as citadas operações propósito negocial e conteúdo econômico próprio do ICMS e a aplicação de multa proporcional ao valor destacado no documento fiscal encerra situação anacrônica ou mesma absurda, pois é equipará-las a operações de compra e venda, por exemplo, as quais, de fato, é aplicável a penalidade. Quanto à operação referente à NF 3726 mantém a sanção de não selagem, art. 123, III, M da Lei 12.670/96 com nova redação dada Lei 16.258/17, tendo em vista que houve a circulação do bem, sendo que a posterior devolução do equipamento não caracteriza desfazimento da operação, pelo menos, para efeito do cumprimento do dever instrumental do art. 157.

Razão da decisão parcialmente procedente em desfavor do erário, o feito fiscal veio a câmara em sede de Reexame Necessário.

Conforme os autos expõem, não se evidenciou a interposição de Recurso Ordinário.

Consulta ao Sistema de Parcelamento Fiscal verifica-se pagamento efetuado pelo contribuinte conforme a decisão singular com os descontos fixados (30%) sobre a multa, na intimação realizada após a referida decisão, resultando o valor de R\$ 209.916,00 (duzentos e nove mil, novecentos e dezesseis reais) sendo R\$126.000,00 (cento e vinte e seis mil reais) a título de multa e R\$ 83.109,60 (oitenta e três mil e cento e nove reais e sessenta centavos) referente a juros moratórios.

A Assessoria Processual Tributária opina pela parcial procedência sob os mesmos fundamentos aduzidos na decisão singular.

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

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Conforme se extrai da acusação fiscal, a presente autuação decorre de falta de aposição de selo de trânsito em documentos fiscais eletrônicos, NF 3.726 emitida em 13/05/2011 no valor de R\$ 900.000,00; NF 6.835 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00; NF 6.841 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00 e NF 6.842 emitida em 09/12/2011 no valor de R\$ 2.000.000,00 concernentes às operações interestaduais de entrada, não estando tais documentos fiscais também não lançados no Livro de Registro de Entrada da recorrente.

Com efeito, antes de se adentrar no mérito do presente litígio fiscal, convém de pronto afastar análise quanto à preliminar aventada pela impugnante de nulidade por ausência/insuficiência na fundamentação legal razão de no relato fiscal conter tão somente a alínea "m" do art. 878 sem, contudo, precisar a qual inciso se refere. Afasta-se tal incidente dado que, pela não interposição de Recurso Ordinário tal preliminar encontra-se preclusa para análise e, ademais, mesmo que presente peça recursal com este incidente processual não haveria como se lhe dar guarida já que na sanção penal corporificada no auto de infração se encontra cristalinamente a perfeita demarcação legal para a conduta combatida na autuação.

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.

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, é medida 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.

No caso concreto, observa-se que as operações lastreadas nos referidos documentos fiscais possuem naturezas de operação distintas, sendo que àquelas pertinentes aos documentos fiscais de nºs 6835, 6841 e 6842 evidenciam operações de remessa de bens à autuada para locação, enquanto que a operação lastreada na NF nº 3726 trata de venda de bem ao sujeito passivo objeto da autuação. Portanto, deflui, estreme de dúvidas, que se tratam de três operações sem oneração do imposto (NF nºs 6835, 6841 e 6842) assim, mesmo sem transitar por este estado, de circulação meramente

física e uma operação (NF nº 3726) de circulação jurídica com transmissão de propriedade, ainda que não transitasse pelo estado, em que se apresenta hipótese de incidência do ICMS.

Ante o exposto a legislação tributária veicula nos artigos 153 e 157 do Dec. 24.569/97 as situações, à época dos fatos, em que estão submetidas ao dever instrumental de selagem no trânsito dos bens e mercadorias. Vejamos.

Art. 153. O Selo Fiscal de Autenticidade para controle dos documentos fiscais, formulário contínuo e o Selo Fiscal de Trânsito de mercadoria para comprovação das operações e prestações concernentes ao ICMS serão disciplinados na forma deste Capítulo.

Parágrafo único. Os selos de que trata este artigo serão também utilizados nos documentos fiscais relativos às operações e prestações sem oneração do imposto. (GN)

Art. 157. A aplicação do Selo de Trânsito será obrigatória para todas as atividades econômicas na comprovação de operações de entradas e saídas de mercadorias. (GN)

§ 1º O Selo Fiscal de Trânsito não terá sua aplicação exigida:

- I - na nota fiscal que acobertar operação de trânsito livre de mercadorias neste Estado com destino a outras unidades da Federação ou ao exterior;
- II - na nota fiscal de venda à ordem ou para entrega futura emitida sem destaque do imposto, para efeito de simples faturamento;
- III - na nota fiscal que acobertar a entrada de mercadoria destinada a feira e exposição neste Estado, desde que haja Termo de Acordo firmado com a Secretaria da Fazenda;
- IV - na Nota Fiscal Avulsa emitida pelo Fisco deste Estado, com exceção da que acobertar operação de devolução de mercadoria;
- V - outras hipóteses previstas na legislação tributária;
- VI - quando o órgão de fronteira não possuir equipamento de informática, ou quando este estiver fora do ar, caso em que será emitida a Guia de Trânsito Livre;
- VII - na nota fiscal que tenha sido enviada em arquivo magnético para o sistema de controle da SEFAZ-CE.

Do arcabouço legal supra, exsurge, à evidência, que as operações sem oneração do imposto, nos casos das operações de locação de bens referentes às notas fiscais de nº 6835, 6841 e 6842 estariam alcançadas pela regra impondo-se o dever de selagem conforme a dicção do § único do art. 153. Dá-se por igual à operação concernente à NF nº 3726 para o dever de selagem, todavia, com esteio no caput do art. 157 por se tratar de operação de venda. Veja-se, ademais, que nesse último caso a operação

não se encontra elencada nas situações de inaplicação previstas no § 1º do retrocitado dispositivo legal. Aqui, de logo, se afasta o argumento da parte que a operação de venda fora posteriormente cancelada. É que esse fato por si só não tem o condão de não exigir a selagem na nota fiscal de venda, mesmo que o bem não tenha circulado nesse estado, por não se encontrar como hipótese de exclusão do dever instrumental de selagem.

Ocorre que em decorrência da edição do Decreto 31.090 de 09/01/2013 (art. 2º, IX) nova redação fora dada ao art. 153 do Dec. 24.569/97 retirando-se deste dispositivo a determinação de selagem no trânsito de mercadorias. Vale dizer, a previsão de aposição de selo de trânsito de mercadorias em operações sem oneração de imposto, a exemplo das operações descritas nas NF's nº 6835, 6841 e 6842.

É certo que a modificação legal decorrera após os fatos ocorridos no ano de 2011, no entanto tenha-se presente que estamos diante de possibilidade de aplicação da norma a ato ou fato pretérito, nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN, visto o presente feito ainda não se encontrar definitivamente julgado, atraindo a incidência das alíneas “a” e “b” do inciso II do citado artigo 106, posto que a retirada da obrigação de selagem de trânsito em operações não oneradas pelo imposto (ICMS) deixou de tratar a inobservância àquele anterior dever de selagem como contrário a qualquer exigência de ação determinada na legislação, daí, por consequência desistiu também de defini-la com infração. Nessa linha de ideias deve se afastar a infração quanto a estas operações.

Lei Nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)

Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

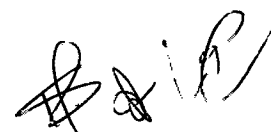
(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

Concernente à operação veiculada pela NF 3726, natureza operacional de venda, remanesce, como já antes delineado, a obrigação de selagem de trânsito no respectivo documento fiscal, de sorte que neste tocante deve persistir a imposição da multa aplicada na presente autuação. Nesse passo, deve se inferir que quando da não selagem, ou não registro de passagem, nos sistemas informatizados de controle de fronteiras, o contribuinte está malferindo 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.

À evidência ressalte-se que o autuado é réu confesso da infração lhe imputada nos termos desse voto, em decorrência de pagamento efetuado conforme a decisão singular com os descontos fixados (30%) sobre a multa de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil), na intimação realizada após a referida decisão, resultando o valor de R\$ 209.916,00 (duzentos e nove mil, novecentos e dezesseis reais) sendo R\$126.000,00



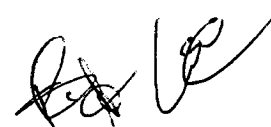
(cento e vinte e seis mil reais) a título de multa e R\$ 83.109,60 (oitenta e três mil e cento e nove reais e sessenta centavos) referente a juros moratórios.

Assim, pois, considero violados os arts. 157 e 158 do RICMS com imposição de penalidade nos termos do art. 123, III, 'm' da Lei 12.670/96.

Pelo exposto, conheço do Reexame Necessário para lhe negar provimento decidindo-se pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, com fundamento diverso da decisão singular no que se refere à aplicação da penalidade do Art. 123, VIII, "d" referente às operações de locação.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO
BASE DE CÁLCULO: R\$ 900.000,00
MULTA: R\$ 180.000,00

É como voto.



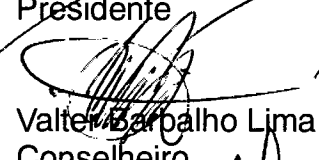
DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: TRANSNORDESTINA LOGÍSTICA S/A – 062643053.

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários após conhecer do reexame necessário interposto, resolve por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, por fundamentação diversa da apontada na decisão singular, no que se refere à aplicação da penalidade disposta no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, referente às operações de remessa para locação, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente o Conselheiro José Gonçalves Feitosa.

SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 02 de 10 de 2018.

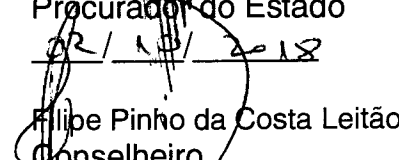

Manoel Marcelo Augusto Marques
Presidente

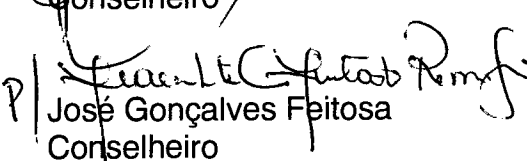

Valter Barbalho Lima
Conselheiro

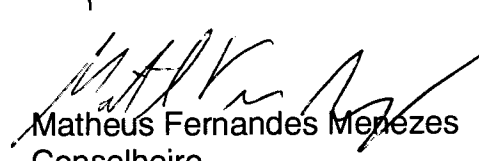

Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro