



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário**  
**Conselho de Recursos Tributários**  
**2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 088 /2021

Sessão: 23ª Sessão Ordinária Virtual de 22 de abril de 2021

Processo Nº 1/1383/2018

Auto de Infração Nº: 1/201722829

Recorrente: SABARÁ QUÍMICOS E INGREDIENTES - 069029172

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 ou de Registro de Passagem.**

1. Operações interestaduais de entrada sem os devidos selos de trânsito nos documentos fiscais, ou ausente o registro de passagem, que acobertaram as respectivas operações. 2. Selo fiscal de trânsito se constitui em gênero cujas espécies se dividem em selo físico, virtual ou registro de passagem. 3. Remanesce o dever de selagem em documentos fiscais eletrônicos mediante selo fiscal virtual ou registro de passagem. 4. Alegação de inoccorrência das operações há de se suportar em provas produzidas pelo sujeito passivo, tendo em vista que as notas fiscais não seladas pertinentes às operações interestaduais se evidenciam no status de autorizada no portal oficial da nota fiscal eletrônica, não sendo pertinente ao auditor fiscal negar-lhes, retirar-lhes o caráter de veracidade. 5. Exclusão de notas fiscais do levantamento fiscal. 6. Afastadas preliminares de nulidade da autuação e da decisão proferida em primeira instância. 7. Dispositivos infringidos arts. 157 e 158 do Dec. 24.569/97. 8. Penalidade nos termos do art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96. 9. Reexame Necessário e Recurso Ordinário conhecidos, negando-se provimento ao primeiro e parcial provimento ao segundo. 10. Auto de Infração **parcial procedente** por unanimidade conforme voto do relator, e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Obrigação Acessória. Selo de Trânsito. Selo Virtual. Registro de Passagem.

## 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 OU REGISTRO ELETRÔNICO, EXCETO NAS OPERAÇÕES DE SAIDAS INTERESTADUAIS. A EMPRESA NAO PROCEDEU A SELAGEM DAS NFES DESTINADAS RELATIVOS A OPERACOES INTERESTADUAIS NO EXERCICIO DE R\$ 2013, NO VALOR DE R\$ 1.237.368,92, CONFORME PLANILHA NFE DESTINADAS X COMETAS ENTRADAS E INFORMACAO COMPLEMENTAR

A infração ocorrida no período de 01 a 12/13, cobrando-se multa no valor de R\$ 247.473,78 (duzentos e quarenta e sete mil, quatrocentos e setenta e três reais e setenta e oito centavos). Artigos infringidos 153, 155, 157 e 159 da Lei 12.670/96; com penalidade fixada nos termos do art. 123, III, "M" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/17.

Nas informações complementares a autoridade fiscal aduz que intimou o contribuinte mediante TI 2017.15630, enviado por AR, com recebimento em 04/12/2017, com o conteúdo em CD anexo ao citado termo, para fins de justificativa da não informação de notas fiscais e ela destinadas no sistema COMETA. Complementa que o contribuinte não atendeu em tempo hábil deixando de justificar a selagem das NFES destinadas de operações interestaduais no valor de R\$ 1.237.368,92, conforme planilha NFE destinadas x Cometas entradas, EFD e Pré-Auditoria, gravadas em CD anexo ao presente Auto de Infração.

Interposta a impugnação a autoridade julgadora de 1ª instância afasta os argumentos trazidos pela atuada e decide pela parcial procedência, excluindo do levantamento as NF's nº 31212, 37297, 3403 e 42450 por verificar que tais documentos fiscais se encontravam selados e as NF's nº 25107 e 25115, emitida por CANEXUS QUÍMICA DO BRASIL, em razão da comprovação que a citada NF 25107 referente a uma operação de saída, em tempo hábil, a emitente efetuou a devolução desta com a emissão da Nota Fiscal 25115, restando comprovado o cancelamento da operação concluindo-se que não ocorrera a citada entrada interestadual, resultando no montante de R\$ 1.186.596,30 (um milhão, cento e oitenta e seis mil, quinhentos e noventa e seis reais e trinta centavos) e multa em R\$ 237.319,26 (duzentos e trinta e sete mil, trezentos e dezenove reais e vinte e seis centavos).

Razão da decisão de parcial procedência fora interposto o Reexame Necessário nos termos do art. 104, §§ 2º e 4º da Lei 15.614/14 e Tempestivo Recurso Ordinário pela atuada onde, resumidamente, consigna:

- a) Preliminar de nulidade em face de motivação deficiente, por inobservância dos requisitos de validade formal estabelecidos pelo art. 33, XI, do Decreto nº 25.468/99, notadamente, pela falta de indicação clara e precisa dos documentos que supostamente não foram entregues a Fiscalização quando da intimação;

- b) Nulidade da decisão recorrida por inovação da tipificação legal incabível nesse estágio, uma vez que o auto de infração a despeito de imputar penalidade a ora recorrente, deixou de tipificar, corretamente, quais as pretensas infrações teriam sido por ela cometidas e apenas na decisão de 1º Instância, ora recorrida, que fora trazido aos autos a previsão legal da obrigação constante na Lei nº 11.961/1992, ainda assim com equívoco, pois supostamente transcreve o art. 10, enquanto a norma está inscrita no art. 1º da Lei nº 11.961/1992;
- c) Verifica-se que, a decisão de 1ª Instância, ao fundamentar sua decisão em lei que sequer foi mencionada no Auto de Infração, impediu sobremaneira o exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa desta Recorrente, que se ateve a imputação constante nos "dados da infração", indicados no Auto de Infração;
- d) É incabível a aplicação da multa estipulada pelo art. 123, III, "M" da Lei nº 12.670/96, sobre a NF 65 (R\$ 80.000,00), por se encontrar devidamente registrada no sistema COMETA (selada);
- e) Ausência de descumprimento de obrigação acessória pelo não recebimento e desconhecimento das notas fiscais remanescentes da autuação;
- f) Notas fiscais de nº 40, 41, 42, 43, 44 e 46 equivocadamente emitidas em 15/01/2013 pela companhia Água e Esgoto do Piauí S/A - AGEPIA;
- g) Equívoco é facilmente percebido a partir de uma rápida observação da planilha denominada Destinadas x Cometa Entradas e do confronto das NFs 41, 40, 46, 44, 42 e 43 (doc. 04), posto que além de terem sido todas emitidas na mesma data. 15/01/2013, possuem números quase consecutivos. ainda correspondem a operação de remessa da mesma quantidade do produto CILINDROS CLOROGAS VAZIOS;
- h) Que a emissão das NFs são produto de um possível erro do sistema, observe-se que todas as notas foram emitidas para acompanhar a operação de remessa de 11 (onze) CILINDROS CLOROGAS VAZIOS, possuindo cinco o mesmo valor total, qual seja. R\$ 176.000.00 e uma NF no valor de R\$ 176.00, não obstante acompanhar operação com a mesma quantidade de remessa de cilindros denotando-se o equívoco cometido pela emitente;
- i) Que tampouco possui estrutura e espaço físico suficiente para receber e acomodar a quantidade de produtos constante nas NFs 41, 40, 46, 44, 42 e 43, sendo o equivalente ao material transportado por seis carretas;
- j) Tal conclusão só foi possível a partir da observância da NF 45 (doc. 05), devidamente selada e registrada no Livro de Entradas (doc. 06) e que corresponde a operação efetivada e reconhecida por esta Recorrente, qual sejam, a remessa de 11 (onze) CILINDROS CLOROGAS VAZIOS;
- k) Desconhecida as razões pelas quais as NFs 41, 40, 46, 44, 42 e 43 foram emitidas e, tampouco, porque não foram canceladas, não pode recair sobre a Recorrente responsabilidade exclusiva de terceiros, já que não tinha conhecimento dessas notas, que não retratam operações reais;
- l) Ao final requer: a) a nulidade da decisão recorrida e da autuação; b) improcedência da autuação; c) A modificação da decisão de 1ª Instância para que seja reconhecido o não recebimento pela Recorrente das NFs constantes na planilha e, alternativamente, e) requer-se o decote

do montante determinado como base de cálculo, do valor referente a NF 65, efetivamente seladas, as NFs emitidas por equívoco no dia 15/01/2013 pelo fornecedor AGUAS E ESGOTO DO PIAUI.

A Assessoria Processual Tributária opina pela parcial procedência, nos termos da 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 oposição de selo de trânsito em operações interestaduais no montante de R\$ 1.237.368,92 referente aos meses de 01 a 12/2013, com multa em R\$ 247.473,78.

Antes de se adentrar nos aspectos meritórios convém tecer análises sobre as preliminares de nulidades aventadas pela parte em sua peça recursal.

Por primeiro, afasto o pedido de nulidade decorrente de suposta carência de motivação, imprecisão e falta de clareza do lançamento efetuado, em desacato ao art. 33, XI do Dec. 25.468/99. Observando-se o teor da autuação, da narrativa trazida nas informações complementares e das provas anexadas aos autos, como, ainda, dos artigos da legislação cotejados aos fatos tidos como infração, resta clara fundamentação fática e jurídica efetuada pela fiscalização, suficiente para a conduta ilícita praticada pela recorrente, trazendo elementos suficientes à compreensão pela autuada a seu pleno exercício do direito ao contraditório e ampla defesa, o qual fora exercido de forma adequada nas peças defensórias colacionadas aos autos. Assim considerado, observa-se o cumprimento pela fiscalização da previsão contida nos incisos e § 2º do art. 41 do citado decreto nº 32.885/18.

Em mesmo sentido, não acolho a preliminar que visa anular a decisão prolatada na primeira instância por suposta inovação da tipificação legal ante ao fato de os auditores haver deixado de tipificar corretamente as infrações tidas como cometidas. Em primeiro plano, diga-se, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, que a autoridade fiscal, na sua compreensão legal da infração praticada, no exercício da atividade de lançamento propõe, sugere a aplicação da sanção ao fato infracional, cabendo às autoridades julgadoras, administrativas ou judiciais, a confirmação ou não da pena sugerida quando o feito é objeto de impugnação. Não sem razão são as prescrições contidas nesse sentido nos §§ 6º e 7º do art. 84 da Lei 15.614/14. Em segundo plano, importa ressaltar que não decorreria inovação legal alguma e tampouco tipificação errônea fixada pela fiscalização na autuação contestada. Ora, o fato de os auditores fiscais haverem citados artigos do regulamento do ICMS (Dec. 24.569/97) como infringidos e na imposição de penalidade, e da autoridade julgadora fixar, para além de dispositivo do RICMS, artigos da Lei 11.961/92 e da IN 14/07, impõe suficiente fundamentação da decisão prolatada em primeira instância, decorrência da sua construção lógico-jurídica em suas razões de decidir, em que cotejou os fatos tidos como infratores ante à legislação pertinente à matéria, entendendo por afastar a preliminar suscitada pela autuada e, ademais, enfrentando a matéria sob prisma de mérito decidindo-se pela parcial procedência da autuação. Com efeito, tenho como observado o art. 68 do Dec. 32.885/18.

Preliminares analisadas e afastadas, passa-se ao mérito.

O estado do Ceará adotou como política tributária quanto a seu poder de polícia fiscal de controle de entradas de 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 ou de registro de passagem nos sistemas controles de entradas de mercadorias (SITRAM, COMETA etc.). 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, para as operações de entradas interestaduais. 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.

O Selo Fiscal de Trânsito se configura gênero cujas espécies se amoldam na forma física (redação originária do caput do art. 157 do Dec. 24.569/97) ou virtual (inciso VII do § 1º com redação determinada pelo art. 2º, XI, do Decreto n.º31.090/13) e, de igual modo, o registro de passagem. 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, de mais a mais, o mesmo da obrigação de selar o documento em entrada interestadual que nunca fora revogada, inexigida com a introdução da nota fiscal eletrônica defluindo cogência para apresentação do DANFE à selagem mediante aplicação do selo físico, virtual ou registro de passagem e, ademais, que o selo fiscal de trânsito, independentemente da sua natureza, sempre fora regido por determinação contida na legislação fiscal nos termos dos já citados arts. 157 e 158 do RICMS, em suas diversas redações 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. Torna-se imperioso afirmar que, a nova redação trazida pela Lei 16.258/17 ao inciso III, “m” do art. 123 da Lei 12.670/96, apenas atualizou o texto da sanção dado que, conforme acima afirmado, com a edição do Dec. 31.090/13, ao explicitar as espécies de selo de trânsito, já se antevia a obrigação da selagem virtual, registro de passagem do documento fiscal eletrônico quando de operação interestadual, com a citada alteração legislativa trazendo a mesma sanção originária do art. 123 III, “m” da Lei 12.670/96, quando de seu descumprimento.

Assim considerado, a aplicação do selo de trânsito físico, virtual ou ainda o devido registro de passagem nos sistemas de controle de mercadorias e bens em trânsito, é obrigatória conforme o caput do art. 157, em todas atividades econômicas na comprovação das operações ao se adentrar nesse estado, independente se física ou simbólica – operação com não ingresso físico de mercadoria no estado – , seja entrada em devolução de mercadoria, entrada em remessa para industrialização, entrada em devolução de bem de ativo, entrada em remessa recebida para reparo, entrada em devolução e em aquisição de ativo imobilizado, dentre outras operações, devendo 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 sua operação tida como interestadual e obliterando a

possibilidade de checagem pelas autoridades fiscais da compatibilidade das informações contidas nos documentos fiscais em face da operação efetivamente realizada e, ainda, de averiguação das mercadorias transportadas, vale dizer fiscalização imediata. Diga-se, de mais a mais, que o autuado detinha posse dos referidos documentos fiscais não selados desde o exercício de 2013, havendo tempo mais que suficiente para providenciar de forma espontânea a selagem das notas fiscais até o início da ação fiscal em 2017, conduta esta que levaria a recorrente de qualquer sanção punitiva.

No Direito Tributário, há muito já pacificado na doutrina, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, vale dizer ao Fisco trazer as provas de sua acusação e ao contribuinte se impõe a produção de contraprova com fins de invalidação do lançamento de ofício realizado. Para tanto, não basta em si mesmo alegar, nem transferir ônus o qual se lhe impõe. Assim considerado, alegar tão somente a inoportunidade de algumas operações não preenche requisitos para excluir a autuação, e transferir tal encargo ao auditor do fisco é descuidar de sua obrigação. Primeiro, conquanto tem a recorrente meios necessários de comprovar que não praticou tais operações aduzindo e comprovando – como já evidenciado em casos que tais por outros contribuintes no âmbito de suas peças contestatórias nesse Contencioso Administrativo Tributário – seja pela apresentação de Boletim de Ocorrência Policial denunciando utilização de sua inscrição cadastral em operações de compras não realizadas, seja com notificação extrajudicial, via cartório, para requerer esclarecimentos ou contestar a operação, notificação essa preparatória de possível ação indenizatória cível, ainda, apresentando declaração das empresas emitentes de que as mercadorias não foram recebidas e recusadas pela destinatária ou de que as operações não foram realizadas, com comprovação do emitente de cancelamento da nota fiscal ou de emissão de nota fiscal de entrada em anulação da operação de saída anterior.

E isso não se afigura prova negativa, mas sim diversos meios de comprovação da não ocorrência da operação, tudo ao alcance da recorrente, obrigação esta que cabe ao sujeito passivo e este não tomou nenhuma atitude, providência que evidenciasse insurgência ante as supostas operações com mercadorias não adquiridas, quedando-se silente e inerte sobre tais fatos, desde o procedimento fiscalizatório, quanto da impugnação e recurso ordinário interposto, demonstrando retórica em apenas alegar sem produzir provas de sua obrigação. Absurdo jurídico se denota, pela impraticabilidade, em querer que o auditor do fisco lhe faça às vezes para ir junto aos fornecedores com intuito de se afirmar a veracidade ou não das operações. Ora, tais operações, ante o fisco, se encontram no status de autorizada, portanto não é pertinente ao auditor fiscal negar-lhe, retirar-lhe o caráter de veracidade e nem se lhe incube isso. Autorizadas as notas fiscais no portal oficial, cabe-lhe a verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias até que sobrevenha contraprova da não ocorrência da operação.

Todavia, são pertinentes algumas alegações trazidas com fins de exclusão de algumas operações da autuação. Em relação à Nota Fiscal nº 65 no valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) emitida em 27/02/13, consta no citado documento carimbo apostado pelo Posto Fiscal de Tanguá em 27/02/13, conforme documento

anexado às fls. 90/91, atestando-se registro no sistema COMETA (selada), daí que deva ser excluída da autuação. Em mesmo sentido de exclusão, devem ser expurgados do levantamento fiscal, a NF 40 (15/01/13 – R\$ 176,00), NF 41 (15/01/13 – R\$ 176.000,00), NF 42 (15/01/13 – R\$ 176.000,00), NF 43 (15/01/13 – R\$ 176.000,00), NF 44 (15/01/13- R\$ 176.000,00) e NF 46 (15/01/13 – R\$ 176.000,00), emitidas por Águas e Esgoto do Piauí S/A - AGEPISA, referente a operações de devoluções de cilindros vazios de gás, visto que às circunstâncias fáticas do caso em concreto aludem a equívocos cometidos pela emitente, vez que todas as notas fiscais mencionadas se referem a devoluções dos cilindros de gás com mesma numeração (4898, 10290, 7860, 7842, 5890, 10297, 1030, 7846, 2411, 7845 e 7864) exposta no campo “Dados Adicionais – Informações Complementares”, e foram emitidas em mesma data e em horários próximos na emissão, no horário de saída e na autorização de uso. Ademais, consta, ainda, a emissão da NF 45 no citado dia 15/01/13 em mesmo valor de R\$ 176.000,00, selada em 16/01/13 com mesma indicação de efetiva operação de devolução dos citados cilindros referente às Notas Fiscais de n°s 10685 e 10742 emitidas pela recorrente quando da operação de saída (venda), conforme escrituração de Livro de Registro de Entrada constante à fl. 116. Portanto, parece-nos que, nos termos dos incisos II, III e IV do art. 112 do CTN, decorreram erros de fato na emissão daquelas aludidas notas, motivo pelo qual se prescreve suas exclusões.

Do exposto, restou a convicção da materialidade de infração referente a algumas operações em que não se evidenciaram selagem dos respectivos documentos, ou do não registro de passagem, em violação aos 157 e 158 da Lei 12.670/96, resultando no montante de R\$ 277.192,92 com penalidade fixada nos termos da redação originária do art. 123, III, “M” da Lei 12.670/96.

Do exposto, conheço do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, para improver o primeiro e dar parcial provimento do ao segundo, decidindo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal nos termos deste voto.

É como voto.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**  
**MULTA: R\$ 55.438,58**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: SABARÁ QUÍMICOS E INGREDIENTES - 069029172 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a preliminar de nulidade do julgamento decisão singular, suscitada sob o argumento de que a referida decisão inovou na tipificação legal da infração imputada à Recorrente** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que a autoridade julgadora, poderá efetuar a correção dos dispositivos legais que cominem na respectiva penalidade, desde que os fatos estejam claros e precisos, conforme art. 84, parágrafos 6º e 7º, da Lei nº 15.614/2014. **2. Com relação a preliminar de nulidade suscitada por ausência de provas** – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que os autos encontram-se devidamente instruídos com os documentos que embasaram a autuação, especificamente CD com planilhas elaboradas pelo agente fiscal especificando as notas fiscais objeto da autuação, demonstrando os valores encontrados, bem como sua motivação. **3. No mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao Reexame Necessário e dar parcial provimento ao Recurso Ordinário, para modificar em parte a decisão singular e julgar **parcialmente procedente** a ação fiscal, excluindo ao levantamento, também as notas fiscais de números 40, 41, 42, 43, 44, 46 e 65. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da Recorrente. Dra. Nayara Moura Lima.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 27 de 05 de 2021.

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado  
27/05/2021

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

Marcos Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Dados: 2021.05.17 19:00:07 -03'00'  
CUNHA:29724481387

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Maria de Lourdes A. de Andrade  
Conselheira