



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários – 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 115 /2017

29ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 17/04/2017

PROCESSO Nº: 1/673/2016

AUTO DE INFRAÇÃO nº 1/2015.20021

RECORRENTE: RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A. CGF Nº 06.103.901-2

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA

EMENTA: ICMS-DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO FISCAL DE TRÂNSITO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ilícito fiscal constatado mediante cruzamento das informações constantes do portal da nota fiscal eletrônica, do sistema COMETA e da Escrituração Fiscal Digital. Afastadas, por unanimidade de votos, as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, assim como a alegação de confisco da penalidade aplicada. Auto de infração julgado **PROCEDENTE**. Decisão por unanimidade de votos. Infringência aos 157 e 158 do Dec. nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, “m” da Lei nº 12.670/96, até o limite lançado no Auto de Infração. Possibilidade de lançamento complementar a critério da Administração Fazendária. Confirmada, por unanimidade de votos, a decisão de primeiro grau, em conformidade com a manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, que se posicionou contrário ao entendimento esposado pela Assessoria Processual Tributária. Recurso Ordinário conhecido e não provido.

PALAVRAS CHAVE: ICMS. Descumprimento de obrigação acessória. Procedência. Ausência de selo fiscal de trânsito. Aquisição interestadual. Substituição tributária. Penalidade específica. Reenquadramento.

RELATÓRIO

Consta da inicial do presente processo que a empresa autuada adquiriu mercadorias em operações interestaduais, nos exercícios de 2011 e 2012, e não providenciou a aposição do selo fiscal de trânsito.

Complementando o relato da infração, o agente fiscal informa o seguinte:

1. Que a partir das informações extraídas do banco de dados da notas fiscais eletrônicas e do sistema COMETA, que armazena as informações referentes aos selos fiscais de trânsito de mercadorias, foram identificadas notas fiscais eletrônicas destinadas à autuada, relativas a operações interestaduais, que não foram registradas no sistema COMETA;
2. Que solicitou da empresa autuada a comprovação da aposição do selo de trânsito nas notas fiscais listadas em relação anexa ao termo de intimação nº 2015.10618;
3. Que a autuada apresentou resposta ao Fisco Estadual em 31/10/2015, entregando várias cópias de DANFE's, mas com apenas 2 (duas) notas fiscais seladas, sem apresentar maiores esclarecimentos ou justificativas;
4. Que as notas fiscais não seladas foram localizadas na Escrituração Fiscal Digital-EFD da autuada;
5. Que elaborou o anexo I, denominado "Levantamento de Notas Fiscais Destinadas ao Contribuinte Não Seladas e Escrituradas", contendo os dados dos 42 (quarenta e dois) documentos fiscais objeto da autuação, cujas operações totalizam R\$ 1.249.570,63;
6. Que aplicou a penalidade prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/97, por se tratar de operação cujo ICMS já havia sido pago por substituição tributária e por estar devidamente escrituradas na EFD as notas fiscais que acobertaram as referidas operações.

O processo é instruído com MAF nº 2015.10011, Termo de Início de Fiscalização nº 2015.09287, Termo de Intimação nº 2015+09302, Termo de Conclusão nº 2015.19691, Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico, Termo de Intimação nº 2015.10618, Anexo Único do Termo de Intimação nº 2015.10618, Anexos I e II do Auto de Infração nº 2015.20021-7e CD contendo todas as planilhas que deram suporte ao levantamento fiscal.

Tempestivamente a empresa autuada apresenta impugnação ao feito fiscal, alegando, primeiramente que a multa aplicada pela fiscalização fere os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e da vedação dos efeitos do confisco.

Alega que a aplicação de multa no valor aproximado de R\$ 12.000,00, por descumprimento de uma obrigação acessória, não se afigura razoável, ainda mais quando o cumprimento da obrigação principal foi satisfeita.

Requer, por fim, que seja afastada ou reduzida à penalidade imposta ante a sua nítida violação os princípios retro mencionados.

Na instância de primeiro grau, a julgadora afastou as preliminares de nulidade arguidas pela autuada e, no mérito, decidiu pela procedência da acusação fiscal, reenquadrando, porém, a penalidade aplicada pela fiscalização para a prevista no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, por entender, primeiramente, que a sanção prevista no art. 126 da referida lei, aplicada pelo agente fiscal, não se aplica em todas as situações envolvendo mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, já que não menciona qualquer conduta infratora quanto a descumprimento de obrigação acessória.

E, segundo, porque a infração cometida pela autuada possui penalidade específica, devendo, portanto, ser aplicada, em face do princípio da tipicidade fechada e da legalidade.

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a empresa autuada dela recorre, defendendo a improcedência do lançamento fiscal com suporte nos argumentos a seguir expostos:

1. Que a tipificação errada, expressamente reconhecida no presente caso pela julgadora singular, constitui vício insanável do lançamento e conduz a nulidade do auto de infração;
2. Que, segundo a autoridade julgadora de primeira instância, a penalidade aplicada pela fiscalização, em razão de ter deixado de selar documentos fiscais relativos à entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não encontra amparo no art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96, haja vista o relato da autuação ser incompatível com o disposto neste artigo;

3. Que o comportamento de alteração do auto de infração, via decisão administrativa, sequer poderia ter ocorrido, ante a completa incompetência do julgador para tanto. A seu ver, é clara a ilegalidade praticada pelo órgão julgador na decisão recorrida, já que foi realizado por ele um novo lançamento, trazendo um novo fundamento com uma consequente nova cobrança, o que não poderia ter sido feita;
4. Que a alteração na penalidade promovida pela julgadora singular, mesmo que fosse permitida, claramente viola o direito da ampla defesa e do contraditório, já que o contribuinte, que se defendia de uma penalidade, não terá mais a oportunidade de se defender dessa nova penalidade de forma integral, isto porque a alteração do dispositivo legal na fundamentação do auto de infração altera por completo o cenário da autuação inicial e a recorrente não poderá debater esse novo cenário, ou melhor, essa nova infração em sede de primeira instância, cerceando o seu direito de defesa;
5. Que a utilização de valor da operação como base de cálculo de imposição de multas não é admissível em casos em que a falta diz respeito à inobservância de uma obrigação acessória. A falta de registro de um documento fiscal não poderia guardar relação com o valor intrínseco da operação, eis que a falta verificada não importou recolhimento a menor do tributo, mas, sim, a ausência de registro de uma nota fiscal;
6. Que no caso concreto a multa imposta fere vários princípios constitucionais, na medida em que são absolutamente desproporcionais frente ao ato praticado, especialmente porque não causou qualquer prejuízo aos cofres públicos e pelo fato de se referir ao mero descumprimento de uma obrigação acessória;
7. Que seja afastada ou reduzida a multa imposta ante a sua nítida violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e, em especial, a vedação ao confisco.

Assessoria Tributária, em parecer que repousa as fls. 172/177, manifestou discordância em relação ao entendimento que fundamentou a decisão singular, por entender que o julgador não pode, em relação à aplicação da penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/97, fazer distinção que o legislador não fez, de modo que a referida pena seria aplicável tanto para o descumprimento de obrigação tributária principal quanto acessória.

Assim sendo, entende que a penalidade cabível no caso em tela seria a prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96, uma vez que as informações foram extraídas da escrituração fiscal digital e que em nenhum momento teve sua validade contestada pelo agente fiscal, sendo, inclusive, utilizada como parâmetro para o trabalho de fiscalização.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário interposto em face da decisão de primeira instância, que julgou procedente o auto de infração nº 1/2015.20021, lavrado em desfavor da empresa autuada.

Segundo consta do referido auto de infração, a empresa fiscalizada adquiriu mercadorias em operações interestaduais, nos exercícios de 2011 e 2012, no valor total de R\$ 1.249.570,63, conforme notas fiscais constantes do relatório de fls.21/22, sem que nelas fosse aposto o obrigatório selo fiscal de trânsito.

A constatação do ilícito fiscal se deu através do cruzamento de informações oriundas do portal da nota fiscal eletrônica e do sistema COMETA, sendo observado neste último sistema de controle a falta de registro de diversas operações realizadas em favor da empresa autuada, conforme especificada no relatório de fls. 21/22.

Assim, em razão da divergência de informações entre os dois sistemas, o agente fiscal intimou a empresa autuada, através do termo de nº 2015.10618, a comprovar a selagem das aludidas notas fiscais, sendo apresentado na ocasião apenas 2 (duas) notas fiscais seladas, fato suficiente para concluir que o restante dos documentos fiscais não recebeu o selo fiscal de trânsito.

O agente fiscal constatou ainda que as nota fiscais de aquisição não seladas acobertavam operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo imposto devido já havia sido pago, assim como mercadorias amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada.

Observou também que os respectivos documentos fiscais estavam devidamente lançados na Escrituração Fiscal Digital da empresa autuada, razão pela qual aplicou a penalidade prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/97.

O selo fiscal de trânsito, instituído pela Lei nº 11.961/92, tem por finalidade controlar o fluxo de entrada e saída de mercadoria no Estado do Ceará, comprovando a efetividade da operação. A obrigatoriedade da sua aposição no documento fiscal encontra-se prevista nos arts. 157 e 158 do Dec. nº 24.569/97, que estabelecem o seguinte:

Art. 157 – A aplicação do Selo de Trânsito será obrigatória para todas as atividades econômicas na comprovação de operações de entrada e saídas de mercadorias.

Art. 158. O Selo Fiscal de Trânsito será aposto pelo servidor fazendário no verso da primeira via do documento ou, na impossibilidade, no anverso, sem prejuízo das informações do documento fiscal.

§ 1º Na entrada ou saída de mercadoria por local onde não exista posto fiscal de fronteira, o documento será selado no órgão da circunscrição fiscal do município limítrofe deste Estado, mediante apresentação da respectiva mercadoria.

§ 3º No caso do § 1º, quando inexistir órgão do Fisco estadual o contribuinte deve procurar a unidade fazendária do município mais próximo.

Com o advento da nota fiscal eletrônica, cujo detalhamento da operação já é antecipadamente conhecido pelo Fisco Estadual, surgiu a falsa ideia de que os documentos fiscais não precisariam mais receber o selo fiscal de trânsito, já que o controle sobre a operação estaria garantido.

Todavia, embora o Fisco Estadual tenha conhecimento das informações acerca da operação, é na selagem das notas fiscais que o agente do fisco confere a compatibilidade de tais informações com a operação efetivamente realizada, efetuando, se for caso, a cobrança do ICMS antecipado e/ou o ICMS devido por substituição tributária. Portanto, a obrigação de selar o documento não foi dispensada com a nota fiscal eletrônica, sendo imprescindível a sua apresentação (DANFE) para selagem.

No que tange as razões de recurso interpostas pela autuada, não merece acolhida a tese de que a penalidade aplicada pela fiscalização deveria ser afastada por violar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade.

Em primeiro lugar, a sanção aplicada no presente caso encontra-se prevista na lei que institui o ICMS no Estado do Ceará, devendo a autoridade julgadora, em função do princípio da legalidade, aplicá-la sempre que a conduta tipificada como passível de punição seja constatada, afinal os atos emanados do Poder Legislativo presumem-se constitucionais e a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Ademais, não compete ao julgador administrativo declarar inconstitucionalidade de dispositivo sancionatório de lei, já que tal competência pertence exclusivamente ao poder judiciário.

A propósito disso, a lei nº 15.614/2014, que rege o processo administrativo no Estado do Ceará, estabeleceu em seu art. 48, § 2º que “não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade,

ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada a inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal-STF”.

Quanto à nulidade arguida pela recorrente, em face do reenquadramento da penalidade aplicado pela julgadora singular, é importante registrar que a conduta infracional de determinou o lançamento fiscal não foi modificada no julgamento singular. Houve sim uma readequação da penalidade inicialmente aplicada pela fiscalização, por entender a autoridade julgadora que a sanção aplicada pela fiscalização não era a mais apropriada para o ilícito descrito no auto de infração, isto porque a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, no seu entender, é cabível somente quando há o descumprimento de uma obrigação tributária principal e não acessória.

Bem, entendo que este reenquadramento de penalidade em momento algum trouxe prejuízo ao exercício do seu direito de defesa, afinal, como bem disse o assessor tributário, a empresa se defende dos fatos descritos no auto de infração e não do dispositivo sancionatório aplicado, de modo que, não havendo contradição entre as provas produzidas nos autos e acusação fiscal narrada na inicial não há que se falar em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, a majoração da multa em decorrência de novo enquadramento da penalidade efetuada pela autoridade julgadora não induzirá a nulidade do ato, consoante art. 85 do Dec. nº 25.468/99 c/c com o art. 84, § 7º da Lei nº 15.614/2014.

No que diz respeito à utilização de valor da operação como base de cálculo de imposição de multas que, na visão da autuada seria inadmissível para o descumprimento de uma obrigação acessória, estabelece o art. 120 da Lei nº 12.670/96 que o valor das multa terá por base o valor do imposto, da operação ou prestação, do faturamento e do valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado do Ceará-Ufirce. Portanto, inexistente qualquer ilegalidade na multa aplicada pela fiscalização.

Com relação ao mérito da demanda, dúvida inexistente quanto à materialidade da infração, já que as notas fiscais objeto da autuação, emitidas em favor da empresa autuada e escrituradas em seus livros fiscais, não tinham registro no sistema COMETA.

Quanto à penalidade apropriada a presente situação, o representante da Doute Procuradoria Geral do Estado, durante a fase de discussão do processo, alterou, oralmente, o entendimento esposado no parecer da Assessoria Tributária acerca deste tema.

No seu entender, a norma encartada no art. 126 da Lei nº 12.670/96 deve ter sua aplicação sempre cumulada com outra norma instituidora da sanção penal tributária, já que visa atenuar a penalidade prevista para determinado fato relacionado ao cumprimento da obrigação tributária principal que, por suas circunstâncias peculiares, merece um tratamento mais brando.

Em outras palavras, o aludido dispositivo sancionatório não tem aplicação independente, já que deve ser utilizado subsidiariamente a uma penalidade específica para determinada infração, relacionada sempre ao descumprimento de uma obrigação principal, quando envolver operações isentas, não tributadas ou quando o ICMS devido na operação já tiver sido pago por substituição tributária.

Assim sendo, a referida penalidade não se destina as infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas a operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária como vem sendo comumente utilizada pela fiscalização estadual.

Neste contexto, a falta de aposição do selo fiscal de trânsito em notas fiscais estaria sujeita a penalidade seria a prevista no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, independentemente do regime de tributação que as mercadorias estivessem submetidas, pois, primeiro, trata-se de um descumprimento de obrigação acessória e, segundo, por ser esta a penalidade específica para referida infração.

Considerando, porém, que o julgador não pode decidir além do que foi lançado no auto de infração, ainda que a elevação do crédito tributário seja decorrente de um reenquadramento de penalidade, já que a atividade de lançamento compete exclusivamente à auditoria fiscal, consoante art. 142 do CTN, há que ser aplicado no presente caso a penalidade inserta no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, até o limite do lançado no auto de infração, em conformidade com o entendimento do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, cabendo a Administração Fazendária, se entender conveniente, a realização de um lançamento complementar visando à cobrança relativa a diferença a maior entre a penalidade devida e a que foi aplicada.

Isto posto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, a fim de confirmar a decisão condenatória de primeira instância.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Multa : R\$ 12.495,68


Total: R\$ 12.495,68


DECISÃO:

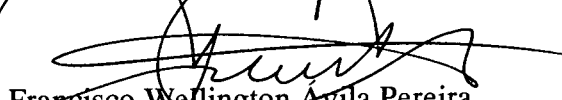
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos em que é recorrente **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A** e Recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância, resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar as proposições apresentadas pela Recorrente, de seguinte teor: **1. Preliminar de nulidade suscitada em razão de erro na tipificação dos dispositivos legais infringidos** - Afastada, por unanimidade de votos, com fundamento no § 7º, do art. 84, da Lei nº 15.614/2014. **2. Preliminar de nulidade da decisão singular, sob a alegação de que o julgador jamais poderia ter cumprido com as funções que competem exclusivamente ao fiscal, nos termos do art. 142 do CTN** – Afastado, por unanimidade de votos, uma vez que inexistiu novo lançamento, mas apenas reenquadramento da penalidade com base no previsto no art. 85 do Decreto nº 25.468/99, já que não houve mudança de fatos. **Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa aplicada** - O pleito foi rejeitado por unanimidade de votos, considerando tratar-se de matéria constitucional, sendo o presente órgão incompetente, para sua análise, nos termos do art. 48 da Lei nº 15.614/2014, ressalvadas as hipóteses ali previstas. **No mérito**, também por unanimidade de votos, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para julgar **Procedente** o feito fiscal, aplicando a penalidade prevista no art. 123, III, “m” da Lei nº 12.670/96, até o limite do lançamento do Auto de Infração, podendo, a critério da Administração, ser realizado lançamento complementar. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Rodrigo Ribeiro Escobar.

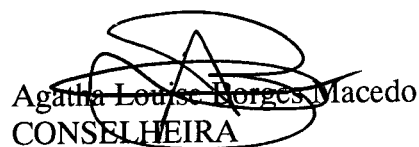
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de 06 de 2.017.



Mônica Maria Castelo
PRESIDENTE



José Sidney Valente Lima
CONSELHEIRO RELATOR


Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Tomás António Albuquerque de Paula
Pessoa Filho
CONSELHEIRO


Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO


Ubiratán Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO