



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

**RESOLUÇÃO Nº 081/2022**

**2ª SESSÃO: 19/04/2022**

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS  
TRIBUTÁRIOS**

**RECORRENTE: LEY MOVEIS LTDA – 06.302653-8.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**PROCESSO Nº: 1/4106/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2017.05603-6**

**CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FÁTIMA DANTAS MUNIZ**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO DE TRÂNSITO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA INTERESTADUAL. 2012. Infração aos Arts. 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. Auto de Infração julgado PARCIAL PROCEDENTE. Reexame Necessário Improvido. Decisão por unanimidade de votos pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito, conforme voto da relatora e Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária adotado em sessão pelo representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado.**

**Palavra Chave: Falta, aposição, selo de trânsito, notas de entrada, operações interestaduais.**

**RELATO:**

O presente processo tem como objeto a acusação de falta de aposição do selo fiscal de trânsito nas notas fiscais de entrada interestadual no exercício de 2012, conforme relato do Auto de Infração abaixo transcrito:

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

**CONTRIBUINTE NAO PROVIDENCIOU A SELAGEM DAS NOTAS FISCAIS A ELE DESTINADAS, PLAN NFE\_DEST\_NAO\_SELADAS\_2012, TAMPOUCO JUSTIFICOU SUA CONDUTA, EM FACE DO TERMO 201703880. DOCUMENTOS REFEREM-SE A OPERACOES INTERESTADUAIS OCORRIDAS NO EXERCICIO DE 2012 CONFORME DETALHADO EM PLANILHAS ANEXADAS EM CD.**



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Dispositivos infringidos: Art. 153, 155,157 e 159 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Na informação complementar ao auto de infração (fls.03/05), o agente do fisco esclarece que:

1. O autuado tomou conhecimento da presente ação pessoalmente, assinado em 14/10/2016, data a partir da qual ele não goza mais da espontaneidade de que trata o art. 138 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 (CTN). Assim, quaisquer retificações eventualmente efetuadas após esta data não o exime das penalidades previstas em legislação.
2. No curso da ação fiscal verificou-se que o contribuinte deixou de selar notas fiscais eletrônicas a ele destinadas, em operações interestaduais de entrada de mercadorias, conforme relação anexa a Informação complementar ao Auto de Infração, em clara violação ao art. 157 do Decreto 24.569/97, que impõe o dever de aposição do selo fiscal de trânsito de mercadorias em todas as operações.
3. Considera-se não seladas as notas fiscais que não receberam a aposição do selo físico gerado no Sistema de controle de mercadorias em trânsito – Cometa, cuja comprovação se dá pela ausência na tabela COMETA\_ENTRADA, ou não foram seladas virtualmente pelo Sistema de Trânsito de Mercadorias – SITRAM, comprova-se pela ausência em SITRAM\_ENTRADA, e, por fim, as que não foram registradas pelo Sistema de Registro de Passagem da Nota Fiscal Eletrônica (NFE\_PASSAGEM).
4. As ausências nas referidas tabelas somam R\$ 1.026.576,74 e seguem anexadas em CD, planilha NFE\_DEST\_NAO\_SELADAS\_2012.

**Crédito tributário apurado:**

base de cálculo:	R\$	0,00
multa:	R\$	205.315,34
<b>Total Multa:</b>	<b>R\$</b>	<b>205.315,34</b>

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2016.15320, Termo de Início de Fiscalização nº 2016.16947, Termo de Intimação nº 2017.03880, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2019.02628 e CD contendo a planilha NFE\_DEST\_NAO\_SELADAS\_2012, com a relação de Notas fiscais de aquisição não seladas.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

Contribuinte vem aos autos e apresenta defesa tempestiva (fls. 22/66), sob os seguintes fundamentos:

1. que a autuação é eivada de manifesta nulidade e também improcedente, motivo pelo qual o auto de infração deve ser desconstituído e/ou julgado insubsistente.
2. Do princípio da verdade material, no processo administrativo tributário deve ser assegurado em todas as suas fases o direito ao contraditório e a ampla defesa, assim como, procura apurar atos, esclarecer fatos, e produzir uma decisão na defesa do interesse público.
3. Da ausência do número do Ato Designatório no Termo de Início de Fiscalização, restando descumprido o art. 821, I, do Decreto 24.569/97.
4. Incompetência da Autoridade Fiscal para designar o Mandado de Ação Fiscal, conforme previsto no Art. 821, § 5º, II, do Decreto 24.569/97.
5. Da nulidade do Termo de Conclusão da Fiscalização, não consta o motivo das autuações e dispositivos legais infringidos, não consta a base de cálculo e alíquota, conforme art. 822, § 1º, III, do Decreto 24.569/97.
6. Da ausência de base de cálculo e alíquota no corpo do auto de infração.
7. Da ausência de assinatura do sujeito passivo no Termo de Conclusão, conforme art. 824 do Decreto 24.569/97.
8. Que houve violação do princípio da ampla defesa e do contraditório.
9. Que a prova pericial é de fundamental importância para o deslinde da questão e o seu indeferimento se constituirá em cerceamento ao direito de defesa.
10. Requer, juntada posterior de provas, juntada de documentos que se fizerem necessários e realização de perícia técnica
11. requer, por fim, que seja declarada a nulidade do auto de infração por uma questão de justiça.

O julgador monocrático decide encaminhar os autos para perícia (fls.72/74), com fundamento no § 12 da Lei 16.258/2017, Art. 42, 93, 95 e 97 da Lei 15.614/2014 e arts. 55,56, 57 e 61 do Decreto 25.468/99, com os seguintes quesitos:

1. Averiguar se as operações ou prestações foram regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.
2. Após a realização do trabalho pericial demonstrar a na base de cálculo.
3. Dá ciência ao contribuinte do inteiro teor dessa peça e dos documentos que forem acostados aos autos, abrindo-se prazo para que o mesmo se manifeste.
4. Prestar quaisquer outros esclarecimentos que se fizerem necessários, anexando os documentos que vierem a subsidia a elucidação da lide.

A Célula de Perícias e Diligências – CEPED, traz aos autos o Laudo Pericial (fls. 75/89), em resposta aos quesitos solicitados, abaixo descritos:

1. verificou-se por meio de consultas do SPED, as notas fiscais de entradas referentes ao exercício 2012 e constatou-se que do total de 709 notas fiscais autuadas, que totalizaram



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

R\$ 1.026.576,74, 496 notas no montante de R\$ 502.904,24 estavam escrituradas na EFD e 213 notas no montante de R\$ 523.672,50, não estavam escrituradas.

2. Após a exclusão das 496 notas autuadas que estavam escrituradas na EFD, o novo valor da base de cálculo passou para R\$ 523.904,24, conforme memória de cálculo abaixo demonstrada:

496 NFs escrituradas na EFD –	502.904,24 – Multa R\$ 100.580,85
213 NFs não escrituradas na EFD –	523.672,50 – Multa R\$ 104.734,50
Total da Multa:	R\$ 205.315,35

3. Que foi providenciada a ciência ao contribuinte dos documentos acostados e a entrega do Laudo pericial, abrindo-se prazo para manifestação.

4. Nada mais a declarar.

O contribuinte se manifesta acerca do Laudo Pericial (fls. 90/92), arguindo:

1. Percebe-se que não foram segregados alguns tipos de operação que não poderiam ter sido mesclados em uma mesma planilha, tendo em vista o tratamento fiscal diferenciado.
2. Operação de Prestação de Serviços, ex: linha 213 da planilha de NFs não escrituradas, são operações sujeitas ao ISSQN, logo deveriam ter sido excluídas do levantamento.
3. Operações de assistência técnica, ex: linhas 115 a 131 da planilha de NFs não escrituradas, também são operações sujeitas ao ISSQN, assim, também deveriam ter sido excluídas do levantamento.
4. Operações sem cobrança de ICMS, ex: linhas 1 a 10, 12 a 46, 149 a 155, da planilha de NFs não escrituradas, deveriam ser segregadas das operações tributadas, tendo em vista a penalidade diferenciada (10%), previsto no art. 126 da Lei 12.670/96.
5. Por fim, requer que a Célula de Perícias verifique essas operações que não estão sujeitas ao ICMS e para segregar as operações que não possuem incidência de ICMS, considerando a penalidade diferenciada que deverá ser aplicada em relação a essas operações.

O julgador monocrático, após o resultado da Perícia e manifestação do autuado, decide pela Parcial Procedência da acusação fiscal (fls.94/119), solicita Reexame Necessário, com os seguintes fundamentos:

1. que todos os argumentos trazidos pelo impugnante foram examinados e analisados e suficientes para embasar a decisão, com prevalência às provas e fundamentos que formaram o seu convencimento.
2. Que o direito ao contraditório, a ampla defesa do autuado e o devido processo legal, foram devidamente assegurados.
3. Que o Ato designatório é o próprio Mandado de Ação Fiscal nº 2016.15320, não há Portaria, que é utilizada nos atos de repetição de fiscalização, que não é o caso.





**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

NFs escrituradas na EFD –	502.904,24 – Multa 2%	R\$ 10.058,08
NFs não escrituradas na EFD –	523.672,50 – Multa 20%	R\$ 104.734,50
NFs escrituradas isentas e não tributadas-	492.604,21 – Multa 1%	R\$ 4.926,04
NFs não escrituradas isentas -	79.370,89 – Multa 10%	R\$ 7.937,08
<b>Total da Multa:</b>		<b>R\$ 127.655,70</b>

O contribuinte não apresenta Recurso Ordinário.

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária, sendo emitido o Parecer nº 38/2022 (fls.127/169), sugerindo o conhecimento do Reexame Necessário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória de 1ª Instância de PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal. Informa ainda que o contribuinte aderiu ao REFIS, instituído pela Lei 17.771/2021, quitando o auto de infração (parcelamento Copaf nº 789114).

No entanto, refaz os cálculos feitos na instância singular, conforme demonstrado:

Crédito Tributário reajustado:

14 NFs escrituradas na EFD –	10.300,03 – Multa 2%	R\$ 206,00
482 NFs escrituradas isentas e não tributadas-	492.604,21 – Multa 1%	R\$ 4.926,04
116 NFs não escrituradas na EFD –	444.301,61 – Multa 20%	R\$ 88.860,32
97 NFs não escrituradas isentas -	79.370,89 – Multa 10%	R\$ 7.937,09
<b>Total da Multa:</b>		<b>R\$ 101.929,45</b>

É o relato.

**Voto da Relatora:**

Versa a presente acusação fiscal sobre a falta de aposição do selo fiscal de trânsito em operações de entrada interestadual, no montante de R\$ 1.026.576,74 referente ao período de 2012.

Antes de se adentrar no mérito, vamos registrar que todas as preliminares de nulidades aventadas pela parte em sua impugnação, foram devidamente enfrentadas pelo julgador singular, a empresa não apresentou Recurso Ordinário. Ressalte-se ainda, que as planilhas geradas na ação fiscal indicam as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas e todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto de infração, onde constam todos os elementos informativos que serviram de base à acusação fiscal, em respeito ao contraditório e ampla defesa.

Registre-se que o levantamento fiscal efetuado pela fiscalização embasado entre as informações contidas no SPED Fiscal, informado pelo próprio contribuinte, e os dados constantes no sistema COMETA/SITRAM é técnica fiscal recorrente e objeto de dezenas de decisões dos órgãos julgadores do Contencioso Administrativo tributário. Nesse sentido, cumpre-se registrar, a título ilustrativo, dentre várias, quanto à prática da infração em tela, as Resoluções de nºs 56/19, 60/19, 104/19, 124/19, 156/19, 174/19, 176/19, 230/19, 231/19, 248/19 e 270/19 da 1ª Câmara; Resoluções de nºs 49/19, 58/19, 68/19, 89/19, 93/19, 95/19, 126/19, 159/19, 172/19, 176/19 e 223/19 da 2ª Câmara; Resoluções de nºs 16/19, 50/19, 60/19, 64/19, 83/19, 85/19, 104/19, 112/19, 113/19, 135/19, 142/19, 164/19, 205/19, 217/19 e 250/19 da 3ª Câmara; Resoluções de nºs 39/19, 68/19, 100/19, 116/19, 237/19 e 243/19 da 4ª Câmara.

No mérito, convém fazer um breve histórico acerca da obrigação acessória de selagem/registro das notas fiscais em operações interestaduais realizadas pelos contribuintes do Estado do Ceará.

Objetivando efetuar o controle e facilitar a fiscalização das operações de entrada e saídas interestaduais, a Secretaria da Fazenda, por intermédio da Lei nº 11.961/1992, criou o selo de trânsito cujo art. 1º abaixo reproduzimos:

Art. 1º Fica instituído o selo fiscal de autenticidade para controle dos documentos fiscais, formulário contínuo e selo fiscal de trânsito de mercadoria para comprovação das operações e prestações concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intramunicipal e de Comunicação – ICMS.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

O controle das operações que acontecem dentro do Estado do Ceará, realizado pelo mecanismo de selagem dos documentos fiscais também se justifica pela necessidade do conhecimento real das operações e sua legalidade.

Com o advento da Nota Fiscal Eletrônica - NFe, o Estado passa a ter ciência dos fatos de forma quase imediata, através do sistema Nfecorp, pois a emissão da nota eletrônica é realizada dentro de um ambiente público disponibilizado pelo ente federado.

Dentro desse novo cenário tecnológico foi concebido o selo fiscal de trânsito de natureza virtual, criado pela Instrução Normativa nº 14/2017.

Art. 1º Fica instituído o selo fiscal de trânsito, de natureza virtual, a ser utilizado no registro das operações interestaduais de entrada e saída de mercadorias, na forma estabelecida nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A utilização do documento a que se refere o caput deste artigo será efetuada inclusive em operações com mercadorias sujeitas à não-incidência ou amparadas pela isenção do ICMS.

A obrigatoriedade de controlar as operações de ENTRADA interestadual, seja com a aplicação do selo fiscal de trânsito ou registro eletrônico equivalente no sistema COMETA/SITRAM, não foi alterada, exceto em relação às operações de saídas, que deixou de existir.

A obrigação de selagem/registro dos documentos fiscais, prevista no art. 157 do Dec. nº 24.569/1997 também sofreu alterações com o advento do Dec. nº 32.883/2018, que passou a considerar obrigatória a selagem dos documentos fiscais somente nas operações de entradas interestaduais de mercadorias, conforme constata-se da nova redação abaixo reproduzida:

Art. 157. O registro do documento fiscal no SITRAM será obrigatório para todas as atividades econômicas nas operações interestaduais de entrada de mercadorias ou bens no primeiro posto fiscal de divisa ou de fronteira. (Art. 157 com redação determinada pelo art. 1.º, V, do Decreto n.º 32.882 (DOE de 23/11/2018).

Desta forma, mesmo com o surgimento da nota fiscal eletrônica e da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ainda subsiste a obrigação de selagem/registro das notas fiscais de entrada no Sistema Sitram, através do selo de trânsito virtual.







**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

§ 4.º Os procedimentos, prazos e condições a serem adotados nas situações de que trata este artigo serão disciplinados em ato do Secretário da Fazenda.

§ 5.º Na falta do registro do documento fiscal de que trata o caput deste artigo, considerar-se-á como efetivamente ocorrida a entrada em território cearense no prazo e condições estabelecidos em ato do Secretário da Fazenda.

NOTA: Art. 158 com redação determinada pelo art. 1.º, VII, do Decreto n.º 32.882 (DOE de 23/11/2018).

Art. 158. O registro do documento fiscal no SITRAM poderá ser solicitado pelo contribuinte no momento da saída interestadual da mercadoria no posto fiscal de divisa, para fins de sua efetiva comprovação, nos casos que possam ensejar pedido de ressarcimento formulado nos termos do § 2.º do art. 438 deste Decreto.

Parágrafo Único. Não pode ser considerada simulação de saída para outra unidade da Federação a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM, necessitando de provas complementares qualquer alegativa de cometimento da infração.

NOTA: O art. 1.º, III, do Decreto n.º 31.139 (DOE de 21/3/2013) deu nova redação ao art. 159, nos seguintes termos:

Art. 159. Na operação interestadual de entrada de mercadoria a negociar, o servidor fazendário fará o registro da nota fiscal em manifesto no SITRAM e, em até 5 (cinco) dias contados da efetivação das vendas, as notas fiscais emitidas deverão ser apresentadas pelos respectivos adquirentes ao órgão da sua circunscrição, para igualmente serem registradas no SITRAM.”

Penalidade específica inserta no Art. 123, III, m da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017:

Art. 123 – As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III - relativamente à documentação e à escrituração:



m) entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito ou virtual ou registro eletrônico equivalente, quando oriunda do exterior do País ou de outra unidade da Federação, não se aplicando às operações de saídas interestaduais: multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor da operação;

§ 12. A penalidade prevista na alínea “m” do inciso III deste artigo será reduzida para 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação quando o imposto houver sido devidamente recolhido e as operações ou prestações estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria 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 estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.

Imprescindível ressaltar que as obrigações acessórias existem para garantir o cumprimento da obrigação principal de modo que o cumprimento dessas obrigações não sejam uma faculdade do contribuinte quanto à aplicação do Selo de Trânsito/Registro quando exigidos; os Sistemas Cometa e agora SITRAM foram criados com o objetivo de controlar a entrada e saída de mercadorias no Estado do Ceará. Logo, servindo de prova positiva para caracterizar a ocorrência de falta de aposição do selo fiscal de trânsito/registro eletrônico de mercadorias.

Acrescenta-se que neste tipo de infração não se discute se houve ou não o adimplemento de obrigação principal e sim a conduta irregular do contribuinte em não selar/registrar os documentos fiscais nas operações de entrada interestadual, cuja tipificação na legislação tributária exige a aplicação de multa autônoma, ou seja, a obrigação acessória decorre diretamente de lei, no interesse da administração tributária, e não tem sua observância vinculada à existência de qualquer obrigação principal, ou seja, do fato gerador do tributo; por isso, sua exigibilidade nos casos previstos na legislação competente, em





**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**Conselho de Recursos Tributário**

No Direito Tributário, tem-se que o ônus da prova é bipartido, é inerente a quem alega o fato, ou seja, 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.

Daí se constata, sem dúvida, que a sanção descrita no art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96 ao longo do tempo sempre teve eficácia jurídica. A obrigação de selar/registrar o documento em entrada interestadual nunca foi revogada, mesmo com o advento da nota fiscal eletrônica, a apresentação do DANFE à selagem no Posto Fiscal, mediante aplicação do selo físico ou virtual e/ou registro de passagem do documento fiscal eletrônico, mesmo com a alteração do Decreto 32.882/2018, se manteve a mesma sanção originária do art. 123 III, “m” da Lei 12.670/96, quando de seu descumprimento.

Nesse diapasão, considerando as provas acostadas aos autos, conclui-se que assiste razão ao julgador singular, pela procedência da acusação fiscal, ficando o autuado sujeito a penalidade prevista no art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96 com alterações da Lei 16.258/2017, compreendendo-se os fatos serem incontroversos e os elementos contidos nos autos suficientes à formação do convencimento da infração.

Ante o exposto, opinamos por confirmar a decisão exarada na instância singular, pelos motivos já expostos, conhecer do REEXAME NECESSÁRIO para negar-lhe provimento, confirmando a decisão monocrática de PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, conforme Parecer da Assessoria Processual tributária, aplicando a penalidade específica para o caso, inserta no Art.123, III, "m" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017, com a minorante do § 12, combinado com art. 126 do mesmo diploma legal. Registre-se ainda que o contribuinte aderiu ao REFIS, instituído pela Lei 17.771/2021, quitando o auto de infração (parcelamento Copaf nº 789114).

Este é o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AJUSTADO:**

14 NFs escrituradas na EFD –	10.300,03 – Multa 2%	R\$ 206,00
482 NFs escrituradas isentas e não tributadas-	492.604,21 – Multa 1%	R\$ 4.926,04
116 NFs não escrituradas na EFD –	444.301,61 – Multa 20%	R\$ 88.860,32
97 NFs não escrituradas isentas -	79.370,89 – Multa 10%	R\$ 7.937,09
<b>Total da Multa:</b>		<b>R\$ 101.929,45</b>

