



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

<b>RESOLUÇÃO Nº:</b>	141/2022
<b>17ª SESSÃO ORDINÁRIA:</b>	29 de junho de 2022
<b>PROCESSO Nº:</b>	1/3056/2015
<b>AUTO DE INFRAÇÃO Nº:</b>	1/2015.16224-5
<b>RECORRENTE:</b>	Denise Roque Pires Sahd e Célula de Julgamento de Primeira Instância
<b>RECORRIDO:</b>	Ambas
<b>CONSELHEIRO RELATOR:</b>	José Ernane Santos

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE SELO FISCAL DE TRÂNSITO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.** Contribuinte acusado de simular saídas para outra UF de mercadorias efetivamente mantidas neste Estado. Conclusão baseada na falta de registro das notas fiscais de vendas no Sitram. A redação dada ao art. 157 do Decreto 24.569/97 pelo Decreto 32.882/2018 deixa de considerar como infração a falta do selo fiscal de trânsito nos documentos fiscais de saídas para outros estados e o §2º do art. 158, estabelece que não poderá ser considerada simulação de saída para outra Unidade da Federação a simples falta de registro do documento fiscal no SITRAM, necessitando de provas complementares. Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE, por unanimidade de votos, reformando a decisão de parcial procedência da primeira instância, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do douto representante da Procuradoria-Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE:** FALTA DE SELO FISCAL. NOTAS FISCAIS E SAÍDAS PARA OUTROS ESTADOS. AUSÊNCIA DE REGISTRO SITRAM. IMPROCEDÊNCIA.

## RELATÓRIO

O auto de infração em epígrafe, peça inicial do processo sob análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

*“SIMULAR SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA NO TERRITÓRIO CEARENSE.*

*O CONTRIBUINTE EMITIU DOCUMENTOS FISCAIS, NO VALOR DE R\$ R\$ 1.648.739,15, PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO SEM A DEVIDA PASSAGEM EM POSTOS FISCAIS DE FRONTEIRA, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2010.”*

Nas informações complementares o agente do Fisco esclarece que, por ordem contida no Mandado de Ação Fiscal nº 2015.11836, efetuou diligência junto ao contribuinte supra identificado, relativamente às operações do período de 01/01/2010 a 31/12/2010.

Informa que intimou o contribuinte, através do Termo de Início de Fiscalização nº 2015.11352, a apresentar a documentação necessária ao procedimento fiscalizatório. Mediante outro Termo de Intimação, solicitou a apresentação dos registros ou selos de passagem de saídas das notas fiscais especificadas no relatório Z\_NFE\_EMITIDAS\_SEM\_REG\_PASSAGEM.

Informa que, em cumprimento ao disposto na IN 37/2014, o contribuinte optou pela fiscalização com base na nos arquivos da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF).

Acresce que foram feitos cruzamentos dos registros fiscais do contribuinte e dos contribuintes que com ele transacionaram no período fiscalizado, permitindo verificar, em minúcias, as operações comerciais da autuada, tais como: clientes, fornecedores, preços e itens comercializados.

Terminada a análise, a fiscalização concluiu que a empresa emitiu notas fiscais no valor de R\$ 1.648.739,15 para outras Unidades da Federação sem a devida passagem destas NFs pelos postos fiscais de saída.

Haja vista esses fatos, constatada a omissão de receitas no montante informado acima, entendeu como infringido o art. 170, II do Decreto 24.569/97 e aplicou a penalidade do art. 123, I, H da Lei 12.670/96, no montante de R\$ 329.747,83 (20% do valor das operações).

O processo está instruído com os documentos de fls. 07/105.

No prazo que a lei lhe faculta, o contribuinte oferece impugnação (fls. 108/119), acompanhada de procuração, requerimento de empresário, CNPJ e documentos comprobatórios.

Na peça de defesa a autuada inicia arguindo a nulidade do lançamento pelo cerceamento do direito de defesa. Nesse sentido afirma que a fiscalização baseou-se apenas nos dados do sistema Cometa, o qual não representa prova conclusiva do cometimento de infração, sendo necessárias outras evidências. Alega que o Fisco tem várias alternativas para comprovar a saída das mercadorias para outros Estados, inclusive requisitar informações às Secretarias de Fazenda das UF onde se localizam os destinatários dos produtos vendidos.

Saliaenta que solicitou a seus clientes o envio de cópias das folhas de seus livros fiscais de entrada onde constem a escrituração das notas fiscais incluídas na autuação, mas somente alguns responderam, rogando pelo deferimento do pedido de perícia com vistas a se constatar o não internamento das mercadorias neste Estado.

Nas alegações de mérito, aduz que o agente do Fisco atribui à empresa a acusação de ter simulado saída para outra unidade da Federação baseando-se apenas no sistema Cometa, não tendo juntado cópia ou sequer mencionado que haja consultado os livros dos clientes onde estão registradas as notas fiscais que deram origem à autuação.

Saliaenta que as notas fiscais apresentadas na DIEF estão devidamente lançadas e cita os clientes que enviaram cópias dos livros fiscais de entrada, constando o registro das notas emitidas. Alega ausência de materialidade e transcreve resoluções desse Contencioso.

Ao fim pede a nulidade do auto de infração e do procedimento fiscal em virtude da ocorrência do cerceamento do direito de defesa e não observância do devido processo legal.

Pede ainda, a improcedência em razão da falta de materialidade.

Requer a produção da prova pericial.

A decisão de primeira instância veio às fls. 144/149. Nela, após rebater as alegações trazidas pela autuada, a julgadora monocrática decidiu pela parcial procedência excluindo do lançamento as notas fiscais nºs 003022, 005110, 3536, mantendo penalidade proposta na autuação, conforme ementa que se transcreve:

**EMENTA: SIMULAÇÃO DE SAÍDA PARA OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE MERCADORIA EFETIVAMENTE INTERNADA EM TERRITÓRIO CEARENSE. O autuado foi acusado de simular saída para outra unidade da Federação, de mercadorias efetivamente internadas em território cearense. Auto de Infração julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE. Decisão amparada nos art.s 170 e 157 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, I, "h" da Lei nº 12.670/96. DEFESA. REEXAME NECESSÁRIO.**

Inconformada, a empresa interpôs recurso ordinário (fls. 156/172), reiterando os elementos da defesa, acrescentando que é do Fisco a responsabilidade pela aposição do selo fiscal nas notas, seja de saídas, seja de entradas, não podendo imputar ao contribuinte tal fato, visto que a responsabilidade foi delegada para o terceiro, que realizou o transporte.

Alega dificuldade em produzir provas, posto que se trata de fiscalização realizada em 2015 e os documentos são de 2010, o que dificulta a busca junto a seus clientes, podendo ser que alguns deles nem existam mais.

Menciona que atualmente, através sistema SIGET é possível ao contribuinte consultar se suas notas emitidas para outros Estados foram efetivamente registradas, indagando o porquê de antes não existir essa possibilidade.

Ao fim repete os pedidos da impugnação.

O parecer da Assessoria Processual-Tributária (fls.177/185) é pelo conhecimento do reexame necessário e do recurso ordinário, dando provimento para manter a decisão singular de parcial procedência, reenquadrando, todavia, a penalidade para a do art. 126, § único da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/2003.

Na 28ª sessão ordinária dessa 3ª Câmara, realizada em 28/09/2016, o processo foi submetido a julgamento. Naquela ocasião, as representantes legais da empresa reiteraram o pedido de perícia, tendo trazido vasta documentação com vistas a fundamentar o pleito pelo exame técnico pericial, acolhido por unanimidade.

O laudo pericial repousa às fls. 409/411, trazendo a seguinte conclusão:

O trabalho pericial consistiu em confrontar os documentos trazidos pela defesa durante a sessão de julgamento (em anexo), com as notas fiscais autuadas, onde constatamos que do total de 552 notas fiscais autuadas, apenas 72 notas fiscais (R\$ 519.971,09) comprovaram as saídas, restando 480 notas fiscais que perfazem R\$ 1.128.768,06, sem comprovação.

Não houve manifestação do contribuinte a respeito do laudo.

É o relatório.

## FUNDAMENTAÇÃO

A acusação lançada sobre o contribuinte que é objeto de julgamento nos presentes autos, é a de que o mesmo simulou saídas de mercadorias deste para outros estados, furtando-se, com esse ato, ao recolhimento do ICMS pela alíquota interna.

Como sustentáculo da acusação está o fato constatado pela fiscalização de que nos registros dos postos fiscais de fronteira não consta a passagem das notas fiscais listadas no relatório de fls. 10/102, emitidas pelo contribuinte e tendo como destino outras Unidades da Federação no período de janeiro a dezembro de 2010.

Com efeito, o artigo 157 do Decreto nº 24.569/97, na redação vigente no período que abarca o fato gerador bem como a lavratura do auto, não deixava dúvida quanto à obrigação da selagem das notas fiscais de saídas. *Litteris*:

*“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.”*

Todavia, com o advento do Decreto nº 32.882, de 23/11/2018, a redação do art. 157 do Decreto nº 24.569/97 foi modificada para excluir da obrigação de selagem, as notas fiscais de saídas, conforme abaixo transcrito:

*“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. (redação dada pelo art. 1.º, V, do Decreto n.º 32.882 (DOE de 23/11/2018).”*

Nota-se que o legislador alencarino houve por bem não mais exigir que as notas fiscais emitidas no território cearense e destinadas a outras Unidades Federadas, tivessem que ser, obrigatoriamente, seladas nos postos fiscais de fronteira, passando essa providência a ser opcional, conforme se constata pela utilização do termo “poderá” no *caput* do art. 158.

Com efeito, a obrigatoriedade do selo fiscal nas operações de saída ficou restrito às seguintes situações em que o contribuinte tenha interesse (art. 158, § 1º, I a III):

- em solicitar o ressarcimento formulado nos termos do § 2.º do art. 438 do Decreto 24.569/97;
- na restituição do imposto em decorrência da devolução da mercadoria;
- na exclusão do débito do imposto ou ao crédito do ICMS pago, conforme o caso, na hipótese do retorno da mercadoria, a que se refere o 674-A.

Em síntese, a partir de 23/11/2018, a mera falta de selo nas notas fiscais de saídas deixou de ser considerada infração. Essa assertiva é confirmada pelo disposto no parágrafo segundo do art. 158. Transcrevo:

*“Art. 158. [...]*

*§ 2.º Não poderá 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 alegação de cometimento da infração.”*

Passando o fato a não ser mais considerado infração, cumpre trazer ao caso a regra da retroatividade benigna, pela qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando deixe de defini-lo como infração, ou quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, conforme artigo 106, inciso II, alíneas “a” e “c” do CTN. A seguir:

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

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

É nesse sentido que tem caminhado a jurisprudência desse colegiado administrativo, que é acompanhada pela egrégia Terceira Câmara, conforme julgado a seguir:

*3ª Câmara - Resolução 131/2021*

*“EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE APOSIÇÃO DE SELO FISCAL DE TRÂNSITO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. O contribuinte promoveu a saída de mercadorias do estabelecimento sem a aposição do selo fiscal de trânsito, contrariando o disposto nos artigos 157 e 158, ambos do Dec. 24.569/97. Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE, por voto de desempate do Presidente, por força da Lei nº 16.258/2017 que alterou a Lei nº 12.670/96 e o Decreto nº 32.882/2018, que conferiu nova redação ao art. 157 do Dec. nº 24.569/97 em observância ao artigo 106, II “a” do CTN, vez que a lei nova deixa de considerar como infração a Falta do Selo Fiscal de Trânsito nas NF de Saídas em Operações Interestaduais, e como não está definitivamente julgado, a lei retroage para alcançar o contribuinte. Confirmada a decisão de Improcedência exarada em la Instância e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.”*

## **VOTO**

Diante do quanto exposto, VOTO no sentido de conhecer de ambos os recursos (reexame necessário e recurso ordinário), dar-lhes provimento para modificar a decisão proferida em instância singular de procedência para improcedência da autuação, considerando que a norma nova deixou de ter como infração a falta do selo fiscal de trânsito nos documentos fiscais de saídas e em consonância com o art. 106, II, do CTN.

É como voto.

## **DECISÃO**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3056/2015 - A.I. Nº: 1/201516224-5 - RECORRENTE: DENISE ROQUE PIRES SAHD E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E DENISE ROQUE PIRES SAHD - CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ ERNANE SANTOS - Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário e do reexame necessário, dar-lhes provimento, modificando a decisão singular e declarando a improcedência da acusação, considerando as prescrições previstas no Decreto nº 32.882/2017, que excluiu a exigência da selagem dos documentos fiscais na saída. Adota ainda como fundamento o parágrafo único do art. 158 do Decreto nº 24.569/97, que prevê que a simples falta de registro do documento fiscal de saída interestadual no SITRAM não configura internamento. Presentes à sessão para sustentação oral os representantes legais da autuada, Dr. João Vicente Leitão e Dra. Solange Marinho.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 27 de julho de 2022.

**JOSÉ ERNANE SANTOS**

Relator

Ciente

**ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES**

Presidente

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**

Procurador do Estado