



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

*Resolução - 0147/2019*  
SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 15 de Maio – 13:30hrs.

PROCESSO Nº. 1/3963/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO: 2017.04599-6.

RECORRENTE: EUROFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.

RECORRIDA: CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CGF/CE: 06.989138-9.

CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.

**EMENTA:** ICMS – Falta de aposição do selo fiscal de transito nos documentos fiscais de saída. Não aplicação de instituto modificado por lei posterior. Auto de Infração julgado EXTINTO, em virtude da inexistência de infração. Alteração da Lei nº. 16.257/2017. REEXAME NECESSÁRIO, com base no Art. 104, §1º da Lei nº 15.614/14.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO DE TRÂNSITO EM OPERAÇÕES DE SAÍDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS – EXTINÇÃO PROCESSUAL POR FALTA DE INTERESSE DE AGIR DO ESTADO – CONDUTA ATÍPICA.

### I – RELATÓRIO.

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, por entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem Selo Fiscal e Trânsito, referente ao exercício de 2012. Fora constatado através dos trabalhos de auditoria, notas fiscais de saída interestaduais sem o selo fiscal de trânsito, no montante de R\$ 2.399.171,65.

O autuante apontou os seguintes dispositivos infringidos, Arts. 153, 157, e 159 todos do Decreto nº 24.599/97 e como penalidade o Art. 123, inciso III, alínea “m”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.



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

---

Ante o exposto, reproduz-se abaixo informações que concatenadamente far-se-ão necessárias para o julgamento meritório, como se segue:

Na autuação verificou-se que os documentos fiscais e os registros disponibilizados pelo Sistema Corporativo de Controle de Mercadorias em Trânsito, conforme detalhado em planilha em anexo, uma relação de notas de saídas interestaduais sem os devidos controles da SEFAZ, afrontando os procedimentos previstos nos do arts. 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/97 e penalidade prevista no art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96.

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 22/25). Na peça impugnatória, a autuada suscita como fundamentos de defesa, a restituição da taxa de fiscalização, em caso de improcedência, nulidade ou extinção do feito. Ainda, refuta improcedência da ação fiscal, perda do objeto da acusação fiscal decorrência da ausência de penalidade relativa aos selos fiscais de trânsito virtuais. Por fim, requer que o arquivamento do auto de infração.

Na 1ª Instância de Julgamento, fora reconhecida a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, visto que a irregularidade de ausência de selagem nas saídas interestaduais, deixou de ser considerada infração, com isso, sujeita a decisão a Reexame Necessário (fls. 49/51).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do reexame necessário, NEGAR-LHE o provimento, para decidir pela EXTINÇÃO do feito fiscal, reformando a decisão exarada pela Primeira Instância (fls. 57/60).

É o breve relato.



## II – VOTO.

O auto de infração versa sobre a falta de aposição do selo de trânsito em documentos fiscais de saídas interestaduais. Por conseguinte, importa esclarecer que permanece a obrigatoriedade quanto à aplicação do selo fiscal de trânsito para comprovação das operações de entradas e saídas de mercadorias no estado do Ceará, na forma do art. 157 do Decreto nº. 24.469/97:

**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.

Contudo, a questão central do processo é se o não atendimento dessa conduta ainda é punida pelo legislador, diante do conteúdo previsto no art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96, com nova redação da Lei 16.258/2017, assim editado:

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

(...) ,

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 oriundo 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.

Desta forma, transcreve-se os ensinamentos de mestre Paulo de Barros Carvalho sobre o estudo da estrutura lógica da regra sancionatória, assim expresso:

"O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regra-matriz da incidência. É a não prestação do objeto da relação



jurídica tributária. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe o nome de ilícito ou infração tributária. Anote-se: "ilícito" ou "infração tributária" são categorias relativas ao mundo fático...

... No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovido a título de sanção". CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva: São Paulo, 2018, pg. 475.

E, também, a doutrina do Professor Hugo Machado:

"...Insta lembra que o tipo é a descrição da conduta que o legislador coloca como suposto da pena, ou da exclusão desta, e que a tipicidade é a qualidade da conduta, em concreto, que se ajusta ao tipo.

E que a tipicidade pode ser considerada como um princípio jurídico complementar ao Princípio da legalidade.

Ainda, que no Direito Tributário em respeito ao Princípio da Segurança Jurídico, exige-se que a lei descreva o tipo, vale dizer, a conduta, se e quando acontece no mundo fenomênico, concretiza o poder-dever do Estado de punir o autor daquela conduta que concretiza a hipótese legalmente descrita, e faz nascer o estado de sujeição a pena, para o autor daquela conduta". MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes contra a ordem tributária**, pg. 54-55.

Portanto, examinando o texto do artigo mencionado, outra não poderia ser a conclusão senão a de que a falta de selo fiscal de trânsito nas operações de saídas interestaduais não é mais considerado ato ilícito, uma vez que no tipo encontramos que a conduta proibida "não se aplica às operações de saídas interestaduais", conseqüentemente não se sujeitando a nenhuma



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

---

outra penalidade (art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96), já que o legislador decidiu que a conduta não é mais antijurídica, revogando, através de norma posterior, qualquer comando em contrário.

Para essas situações, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, II, "a", assim estabelece:

**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.

E não se diga que o art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96 poderia albergar situações como a trazida nos presentes autos, pois tal comando deve ser entendido como uma norma residual, para albergar as situações em que o legislador tenha sido omissivo quanto à imputação da penalidade. No presente caso, ressalte-se, o legislador **expressamente** excluiu a sanção para a conduta em comento, ao dispor "*não se aplicando às operações de saídas interestaduais*".

Ademais, se caso existir dúvida por parte do interprete sobre a punibilidade da conduta, convém trazer o disposto no art. 112 do CTN, em que se prevalece a interpretação mais favorável ao acusado, senão veja-se:

**Art. 112.** A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.



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

---

E não se alegue que o Estado ficaria prejudicado quanto à fiscalização das operações tributárias dos contribuintes, pois outras penalidades regularmente tipificadas na legislação alcançam infrações decorrentes da ausência de comprovação das operações de saída de mercadorias, como aquelas previstas no art. 123, inciso I, alínea "h" da Lei nº. 12.670/96.

Desta forma, considerando que a ausência de aposição do selo de trânsito nas operações de saída não é mais tida como conduta ilícita, o Fisco não poderá aplicar qualquer penalidade (consequente), haja vista não possuir interesse processual por inexistir perda do objeto da causa, incorrendo o previsto no art. 87, I, "e" da Lei 15.614/2014, *in verbis*:

**Art.87.** Extingue-se o processo administrativo-tributário:

I- Sem julgamento de mérito:

(...)

e) quando não ocorrer à possibilidade jurídica, a legitimidade da parte ou o interesse processual.

Nestes termos, conhece-se o Reexame Necessário, para dar-lhe provimento, a fim de alterar a decisão absolutória proferida pela instância inicial, e ato contínuo, declarar a EXTINÇÃO PROCESSUAL.

Este é o voto.

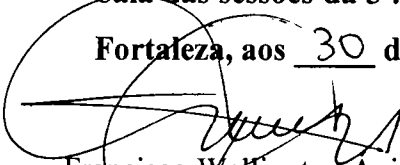


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

**III - DECISÃO.**

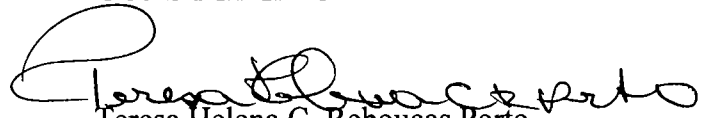
Processo de Recurso Nº 1/3963/2017 – Auto de Infração: 1/201704599.  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RECORRIDO:  
EUROFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA. Relator:  
Conselheiro MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA. Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento para alterar a decisão absolutória proferida pela 1ª Instância, e Ato Contínuo, declarar a EXTINÇÃO PROCESSUAL, contrário à manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado, que entendeu pela improcedência da autuação, nos termos do julgamento singular e contrário ao Parecer da Assessoria Processual Tributária. O Conselheiro Ricardo F. Valente Filho declarou-se impedido de participar da votação, por razões de foro íntimo.

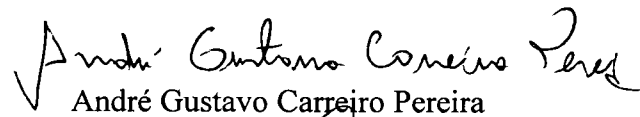
Sala das sessões da 3ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 30 de 08 de 2019.

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA

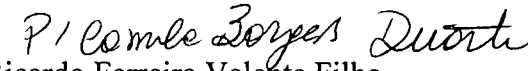
  
Alexandre Mendes de Sousa  
CONSELHEIRO

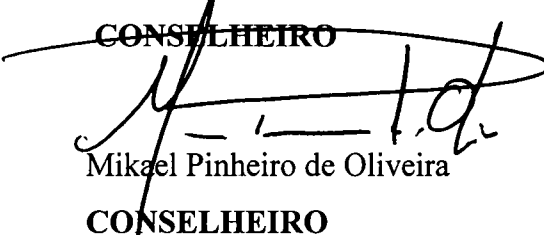
  
Lúcio Flávio Alves  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena C. Rebouças Porto  
CONSELHEIRA

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Felipe Augusto Araújo Muntz  
CONSELHEIRO

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
CONSELHEIRO

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
CONSELHEIRO