



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 178/2022

25ª SESSÃO: 22/08/2022

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

RECORRENTE: ONDAS INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇOES LTDA- 06.273348-6

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº: 1/1758/2018

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2017.22903-5

CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FÁTIMA DANTAS MUNIZ

EMENTA: ICMS. FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO DE TRÂNSITO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA INTERESTADUAL. 2012. Recurso Ordinário tempestivo conhecido e não provido. Infração aos Art. 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista no Art. 123, III, “m” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017. Auto de Infração julgado PROCEDENTE. **Decisão por unanimidade de votos, pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, conforme voto da relatora e Parecer da Assessoria processual Tributária, adotado em sessão pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.**

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

RELATO:

O presente processo tem como objeto a acusação de falta de oposição do selo fiscal de trânsito nas notas fiscais de entrada interestadual nos exercícios 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 TRÂNSITO OU REGISTRO ELETRÔNICO, EXCETO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS.

APOS ANALISE DA DOCUMENTACAO, SISTEMA COMETA SITRAM E ARQUIVOS ELETRONICOS CONSTATAMOS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS INTERESTADUAIS SEM O DEVIDO SELO FISCAL.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Na informação complementar ao auto de infração (fls.03/06), abaixo transcrita, o agente do fisco fundamenta o feito fiscal e esclarece que:

- 1) Preliminarmente trata da decadência, quando não ocorre a declaração e consequente recolhimento antecipado do tributo devido, não há o que se homologar e, neste caso, não se tem o lançamento por homologação, e sim o lançamento de ofício, que tem seu prazo para constituição do crédito tributário estipulado no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional — CTN, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Dessa forma, tal determinação engloba casos em que não há a declaração e o correspondente pagamento antecipado do imposto (não homologação), como também o descumprimento de obrigações acessórias (pois não há tributo a homologar na imposição de deveres instrumentais) e as situações de dolo, fraude e simulação.
- 2) A presente ação fiscal, relativa ao projeto Auditoria Fiscal Plena, referente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2013, teve início em 14/09/2017, mediante o Termo de Início de Fiscalização no 2017.11071, amparado pelo Mandado de Ação Fiscal no 2017.09116. O estabelecimento, iniciou suas atividades em 20/11/1998, e, durante o tempo determinado pela reportada ação fiscal, pertencia ao segmento Indústria, CNAE principal 1412601 (Confecção de Peças do Vestuário, Exceto Roupas Íntimas e as Confeccionadas Sob Medida) e Regime de Recolhimento Normal.
- 3) Com esteio no artigo 818 do Decreto nº 24.569/97 — Notas Fiscais Eletrônicas destinadas ao fiscalizado, e, seguidamente, em confronto com o sistema informatizado desta repartição, foram revelados os documentos fiscais de entradas interestaduais sem identificação no Controle de Mercadorias em Trânsito e no Sistema de Trânsito de Mercadorias — COMETA/SITRAM. O dispositivo legal supra autoriza o uso das informações apresentadas pelos contribuintes que com o fiscalizado transacionaram e que tais informes façam prova em favor do Fisco, dando-lhes legitimidade jurídica. A partir do envio dos dados pertinente às notas fiscais, denominado bloco de documento fiscal, especificando valores, emitentes, CFOPs, IDs, datas de emissão, datas da operação, dentre outras informações, do cruzamento individual que o Fisco utiliza através das notas fiscais destinadas com os dados neste órgão, verifica-se a efetiva entrada das mercadorias no território cearense, e se estas notas fiscais foram incluídas no COMETA/SITRAM. Após o exame dos dados pertinentes à documentação fiscal do contribuinte, em cotejo com o sistema COMETA/SITRAM, ficou evidenciada a ausência de selagem fiscal concernente ao trânsito de mercadorias em notas fiscais eletrônicas oriundas de outras unidades federadas. Diante de tal análise, relativamente ao exposto período, constatou-se a ausência, no sistema concernente ao trânsito de mercadorias, das notas fiscais eletrônicas discriminadas em tabela anexa à atual Informação Complementar, denominada "NIFE DE ENTRADAS INTERESTADUAIS SEM REGISTRO DE PASSAGEM".



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

- 4) A obrigatoriedade do registro fiscal no Sistema Controle de Mercadorias em Trânsito e no Sistema de Trânsito de Mercadorias — COMETA/SITRAM nas notas fiscais eletrônicas está determinada no artigo 157 do Decreto n. 2 24.569/97. Concluída a verificação, o contribuinte, mediante o Termo de Intimação nº 2017.12669, foi intimado "a comprovar a efetiva selagem, com selo fiscal de trânsito interestadual, das notas fiscais discriminadas em CD anexo. Decorrido o prazo especificado na intimação o contribuinte apresentou justificativas que foram, após análise, prontamente excluídas do levantamento efetuado, exaurindo assim, qualquer questionamento acerca dos levantamentos apresentados ao término da fiscalização.
- 5) Após análise da documentação apresentada e confronto com os nossos sistemas, específicos, COMETA e o SITRAM, constatou que a empresa deixou de registrar ENTRADAS INTERESTADUAIS nos postos fiscais de divisa, no montante R\$ 230,72 em 2012 e de R\$ 205.672,93 em 2013.

Crédito tributário apurado:

2012- base de cálculo:	R\$ 119.989,59
Total Multa: (20%)	R\$ 23.997,92

Constam nos autos Mandado de Ação Fiscal nº 2017.09116, Termo de Início de Fiscalização nº 2017.11071, Termo de Intimação nº 2017.12669, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2017.16585, CD CONTENDO: NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS INTERESTADUAIS SEM REGISTRO COMETA/SITRAM e PLANILHA CÁLCULO DA INFRAÇÃO NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS INTERESTADUAIS SEM PASSAGEM.

Contribuinte vem aos autos e apresenta defesa tempestiva (fls. 22/30), abaixo transcrita, sob os seguintes fundamentos:

1. De início, cumpre demonstrar a nulidade decorrente da ausência de comprovação, por parte do fisco estadual, da obrigatoriedade de realizar a selagem das notas fiscais apontadas no curso da ação fiscal. A legislação estadual, especificamente o RICMS/CE em seu Art. 155 e seguintes, assevera que deve ser oposto selo fiscal de trânsito em operações interestaduais, a fim de comprovar a efetiva realização da operação. Com isso, verifica-se que a obrigação de opor o selo de trânsito somente pode ser imposta ao contribuinte nas situações em que a mercadoria efetivamente cruze a fronteira do Estado



do Ceará. Em outras palavras, o contribuinte só pode ser penalizado por não selar as notas fiscais, caso a mercadoria tenha sido recepcionada em seu estabelecimento e, mesmo assim, não tenha solicitado a selagem perante o órgão competente da SEFAZ/CE. O Art. 123, III, M da Lei nº 12.670/96 corrobora com raciocínio acima. Isso porque estabelece como pressuposto de aplicação da penalidade de 20% as condutas de receber, estocar e depositar a mercadoria, cujo documento fiscal não tenha sido selado. Portanto, todas as condutas de penalização partem logicamente da presunção de que o contribuinte esteja com a mercadoria em seu estabelecimento. O meio de prova hábil para tal constatação (mercadoria ingressou no estabelecimento do contribuinte) é o próprio registro de entradas do contribuinte. Tal registro é prova fidedigna de que a mercadoria ingressou no estabelecimento e seu cruzamento de dados com as informações opostas no COMETA/SITRAM é que é o único meio de prova hábil para penalizar o contribuinte por deixar de selar a nota fiscal. Somente o confronto entre registro de entradas e o sistema de fiscalização de fronteira constitui a evidência de que o contribuinte descumpriu o dever instrumental, autorizando o agente fiscal a lhe imputar a penalidade.

2. Ocorre que, no caso da autuação em debate, o procedimento adotado pelo agente fiscal foi a listagem de notas fiscais emitidas contra a impugnante e seu cruzamento com o SITRAM. Nessa listagem podem constar operações que se quer ocorreram ao que pese a emissão do documento fiscal. Por exemplo, contribuinte emite nota fiscal em face da impugnante sob o completo desconhecimento do contribuinte, ou emite nota fiscal, mas a operação é estornada por meio de emissão de outra nota fiscal. Nessas circunstâncias, a nota fiscal existe, está registrada no sistema consultado, porém a obrigação de realizar selagem não existe, ao passo que a operação nunca fora consumada. Nesse sentido, é que surge a nulidade da autuação. O agente fiscal ao



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

- realizar o cruzamento entre a listagem de notas fiscais emitidas contra a impugnante com o SITRAM acaba por impor a impugnante ônus de provar que o aludido dever instrumental não existe, ou seja, impõe a produção de prova negativa.
3. A metodologia adotada na ação fiscal não aduz qualquer motivação. O agente fiscal não logra em comprovar que a obrigação de selar as notas fiscais elencadas existia, muito menos, consegue provar que o contribuinte não cumpriu a totalidade de suas obrigações acessórias. Logo, a motivação é inteiramente inexistente. Como pode o contribuinte se defender de algo que nem o próprio fisco estadual consegue provar? Há mácula a ampla defesa e ao contraditório!
 4. Nesse contexto, a legislação cearense é categórica ao firmar a NULIDADE dos atos que são praticados com supressão de garantias constitucionais do contribuinte. O que é o caso da autuação em testilha, ao passo que o procedimento empregado para aferição do ilícito não se encontra delimitado. É o que apregoa o Art. 83 da Lei n e 15.614/2014. Por restar não comprovado o motivo eleito pelo agente fiscal para lavratura do auto de infração e isso ensejar mitigação do contraditório e ampla defesa, reputa-se autuação como NULA, devendo assim ser declarada.
 5. Tem sido entendimento adotado pelo Contencioso administrativo Tributário do Estado do Ceará que a obrigação acessória de opor selo fiscal em notas fiscais possui o desiderato de coibir a internalização de mercadorias, que, supostamente, deveriam ser remetidas a outros Estado da Federação. A visão da fazenda estadual com a estipulação da penalidade descrita no Art. 123, III, M da Lei ne 12.670/96 é evitar as simulações de negócios jurídicos interestaduais, isto é, o contribuinte emitiria NF para adquirente de mercadoria supostamente sediado em outra unidade da federação, utilizando alíquota in-



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

terestadual, todavia a mercadoria ficaria em solo cearense. O benefício almejado por meio do ilícito seria de utilizar, em negócio jurídico interno, uma alíquota interestadual, inequivocamente menor do que a alíquota adotada para operações dentro do estado. Nesse sentido, conforme vem se observando dos entendimentos reiterados do mencionado contencioso, afasta-se a infração, cujo núcleo corresponde a ausência de selo em nota fiscal, quando se comprova a efetiva realização do negócio jurídico, seja por meio da movimentação financeira e bancária do contribuinte, o que corresponderia ao ingresso no caixa da empresa do preço cobrado pela mercadoria, assim como pelo registro, no livro de entradas do adquirente da mercadoria, das notas fiscais interestaduais emitidas. Portanto, trata-se de comprovar a circularização. Sob esse contexto, é cristalino o teor da Resolução ne 36/2015 do CRT. Destaque-se que há várias decisões exaradas pelo Contencioso Administrativo Tributário que, em outras oportunidades, tratando de questões semelhantes, apontam que a falta de aposição do selo fiscal de trânsito é um descumprimento do RICMS apenas com aplicação de multa, porém—tal irregularidade poder ser contornada através de documentos que comprovem a efetiva realização das operações. Ao nosso olhar, o controle dessas operações era feito através dos registros nos Sistemas corporativos da SEFAZ que eram alimentados quando da selagem das notas fiscais, por ocasião das passagens nos postos fiscais de divisado Estado. Na ausência desse controle devem ser buscadas provas através de terceiros. Uma boa técnica é da circularização, podendo ser contatado o próprio adquirente da mercadoria, ou mesmo apresentando-se elementos que demonstrem a concretização do pagamento das operações. É sob esse contexto que se reputa como possível o afastamento do ilícito apontado no presente acaso, ao passo que é possível demonstrar a circularização das mercadorias comercializadas ou remetidas pela impugnantante em estabelecimentos adquirentes sediados em outros Estados da federação. Ora, por meio dos registros de saídas do remetente das mercadorias



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

comercializadas pela impugnante comprova-se a efetiva celebração de compra-venda ou remessa interestadual, afastando a razão da aplicação do ilícito apontado pelo agente fiscal. Sendo assim, pode o ilustre julgador recorrer ao exame pericial de modo a ter convicção da circularização, realizando cruzamento de informações entre o SPED de saída desta impugnante no período fiscalizado, confrontando com registros de entradas dos adquirentes a serem apresentados em momento oportuno da perícia, retirando, por fim, da base de cálculo da penalidade os valores obtido por meio do referido confronto de informações fiscais. Pondera-se que a impugnante solicitou cópia dos registros de saída dos fornecedores da mercadoria de modo lastrear a circularização. Todavia, diante do prazo diminuto para localizar documentos de 2012 de terceiros, requer juntada posterior de tais registros de modo a municiar o possível trabalho pericial futuro.

6. Diante de todo o exposto, requer que o AUTO DE INFRAÇÃO nº 2017.22903-5 seja julgado NULO, em razão da ausência de comprovação de que a obrigação de selar as notas fiscais efetivamente existe, carecendo a autuação de motivação efetivamente válida e caso não seja entendimento pela nulidade, que o AUTO DE INFRAÇÃO 2017.22903-5 seja julgado IMPROCEDENTE, tendo em vista a comprovação da circularização das mercadorias representadas pelas notas fiscais elencadas pela ação fiscal.

O julgador monocrático decide pela Procedência da acusação fiscal (fls.32/36), com os seguintes fundamentos, abaixo transcritos, conforme Ementa:

EMENTA: ICMS RECEBER DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL SEM SELO FISCAL DE TRÂNSITO — Decisão amparada nos dispositivos legais: art.1º da Lei n.11.961/92 e arts.153 e 157, do Decreto n.24.569.197 Penalidade inserta no auto de infração: art.123, III, "m", da Lei n. 12, 670/96 - AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE.COM DEFESA.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

- 1) No presente processo administrativo-tributário, a empresa contribuinte é acusada de receber mercadorias acobertadas por documentos fiscais sem selos fiscais de trânsito, nos períodos de: janeiro de 2012, abril de 2012 a dezembro de 2012, no montante total de R\$119.989,59 cuja relação de documentos fiscais está contido em CD acostado aos autos.
- 2) Preliminarmente, constato a regularidade formal da Ação Fiscal: realizada por autoridade competente e não impedida — Auditor Fiscal devidamente munido de Mandado de Ação Fiscal designatório com motivo e período determinados e que coadunam com a acusação constante no Auto de Infração;
- 3) Inicialmente, a impugnante aduz a nulidade do auto de infração por ausência de provas e inexistência de comprovação da obrigação de realizar selagem de notas fiscais. Defende que o agente fiscal adotou o procedimento de listar notas fiscais emitidas contra a empresa autuada e seu cruzamento com o SITRAM. Aduz que nessa listagem podem constar operações que sequer ocorreram ao que pese a emissão do documento fiscal. Acrescenta que a metodologia adotada na ação fiscal não aduz qualquer motivação. Defende a circularização da mercadoria e a prova das operações interestaduais por meio de exame pericial de modo a ter convicção da circularização, com realização de cruzamento de informações entre o SPED de saída da empresa autuada no período fiscalizado, confrontando com os registros de entradas dos adquirentes.
- 4) No caso sob exame, o agente fiscal relata em informações complementares que após exame dos dados pertinentes à documentação fiscal do contribuinte, em cotejo com o sistema COMETA/SITRAM, ficou evidenciada a ausência de selagem fiscal concernente ao trânsito de mercadorias em notas fiscais eletrônicas oriundas de outras unidades federadas. É importante esclarecer que a matéria em questão encontra-se claramente disciplinada no Decreto n. 24.569/97 em seus artigos 153 e 157. A autuação versa sobre a obrigação acessória decorrente da legislação tributária que tem como objeto o ato de receber mercadorias acompanhadas de Notas Fiscais com aposição de Selo Fiscal de Trânsito. O Selo Fiscal de Trânsito tem como finalidade a comprovação das operações ou prestações que constituam fatos geradores do ICMS. A sua instituição tem como fim maior a tentativa de coibir a sonegação fiscal.
- 5) Na análise do presente processo, ao lermos a legislação acima exposta, podemos facilmente apreender a obrigatoriedade da posse de documento fiscal com aposição de Selo Fiscal de Trânsito em operações de circulação de mercadorias, independente do meio em que se apresenta se físico ou arquivo eletrônico. Sendo assim, a ausência de tal selo configura situação irregular passível de lavratura de auto de infração, portanto, concluo que não posso acatar o pedido de insubsistência do auto de infração.
- 6) É importante ressaltar ainda que, a responsabilidade é objetiva nas infrações tributárias, ou seja, independe da culpa ou intenção do agente ou do responsável, salvo disposição de lei em contrário, é o que dispõe o artigo 877, do RICMS.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

No caso sob exame, constato que a empresa contribuinte atuada ateve-se na sua defesa a apenas afirmar hipóteses de que na listagem elaborada pelo agente fiscal, que serviu de objeto da lavratura do auto de infração, podem constar operações que sequer ocorreram ao que pese a emissão do documento fiscal, sem apontar com precisão e de forma clara quais documentos fiscais foram equivocadamente incluídos, ou seja, sem trazer aos autos elementos de prova que comprovem sua afirmação e necessários para refutar a acusação feita pela autoridade fiscal.

7) Os meios de prova são elementos de juízo, ou seja, dados, objetos ou coisas que vão ser analisados pelo julgador para formar seu convencimento sobre as afirmações das partes. O objeto da prova, isso é, aquilo que deve ser provado, são as afirmações das partes, ou seja, suas versões sobre os fatos. O ônus da prova deve ser entendido como a necessidade de ter uma conduta no próprio interesse. O ônus tem duas funções no processo : cria para a parte a necessidade de provar as alegações sobre os fatos e serve de regra de julgamento, segundo a qual o juiz deve julgar contra a parte que tem ônus de provar e não o faz. Cabe ao autor o ônus de provar as alegações dos fatos, feitas em proveito de sua pretensão, e ao réu as alegações dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão do autor. Por fim, outro efeito lógico das regras sobre o ônus da prova é que em caso de insuficiência ou falta de prova a autoridade julgadora deve julgar contra a parte a quem competia o ônus de provar e não o fez.

8) Em conclusão, considero que a impugnante não trouxe aos autos provas que possibilitem à autoridade julgadora formar convencimento sobre tal fato alegado, ou seja, a empresa atuada apenas declara que foram cometidos erros e não os aponta juntamente com as respectivas comprovações.

9) No que pertine à alegação da empresa atuada da necessidade de exame pericial, considero ser desnecessária para comprovação da verdade dos fatos em litígio considerando os elementos trazidos aos autos e a solicitação apresentada de forma genérica, e de acordo com o que preceitua o artigo 97, da Lei n^o 15.614/2014.

O contribuinte apresenta Recurso Ordinário (fls. 40/46), reiterando os pedidos apresentados na defesa, abaixo transcritos, enfatizando:

- 1) Diante de todo o exposto, requer que o AUTO DE INFRAÇÃO n^o 2017.22903-5 seja julgado NULO, em razão da ausência de comprovação de que a obrigação de selar as notas fiscais efetivamente existe, carecendo a atuação de motivação efetivamente válida e caso não seja entendimento pela nulidade, que o AUTO DE INFRAÇÃO 2017.22903-5 seja julgado IMPROCEDENTE, tendo em vista a comprovação da circularização das mercadorias representadas pelas notas fiscais elencadas pela ação fiscal.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

O processo é encaminhado a Célula de Assessoria Processual Tributária, sendo emitido o Parecer nº 165/2020 (fls.50/51), sugerindo o conhecimento do Recurso ordinário, para negar-lhe provimento e conformar a decisão condenatória de 1ª Instância.

Na 19ª Sessão Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 25/09/2020 (fls. 53/54), a 3ª Câmara decide por converter o curso do processo em perícia, com os seguintes quesitos:

- I - Verificar se as notas fiscais objeto desta autuação foram devidamente escrituradas na EFD do contribuinte.
- II. Verificar se existia pagamento de imposto a ser realizado e se ocorreu o devido pagamento.
- III. Trazer quaisquer outros esclarecimentos que possam subsidiar no completo deslinde do presente processo.

O Laudo Pericial é apresentado (fls. 55/57), com as respostas aos quesitos:

I-Verificar se as notas fiscais objeto desta autuação foram devidamente escrituradas na EFD do contribuinte.

Examinando a EFD do contribuinte, constatou-se que parte dos documentos fiscais autuados está escriturada.

II. Verificar se existia pagamento de imposto a ser realizado e se ocorreu o devido pagamento.

Examinando a documentação fiscal autuada, constatou-se que as operações autuadas são tributadas normalmente na entrada do Estado do Ceará (salvo o comodato consubstanciado na Nfe no 7442, no valor de R\$ 32,44, que não sofre incidência do imposto) e ainda que, no Sistema Receita, não foram encontrados registros de recolhimentos de imposto relativos às respectivas notas fiscais.

III. Trazer quaisquer outros esclarecimentos que possam subsidiar no completo deslinde do presente processo.

Nada mais a acrescentar.

Conclusão: O presente trabalho teve por objeto responder os quesitos do julgador, assim como trazer aos autos qualquer fato relevante para a prática da justiça fiscal.

Por ocasião dos exames periciais, constatou-se que parte dos documentos fiscais autuados está escriturada na EFD e ainda que, no Sistema Receita, não foram encontrados registros de recolhimentos de imposto relativos às respectivas notas fiscais autuadas, de modo que excluído da autuação fiscal apenas o comodato consubstanciado na NFe no 7442, de R\$ 32,44, mantendo-se o restante da penalidade aplicada pelo autuante no valor de R\$ 23.991,43 (vinte e três mil novecentos e noventa e um reais e quarenta e três centavos).



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Na 18ª sessão da 3ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários – CRT, do dia 30/06/2022, o Conselheiro José Augusto Teixeira pediu vistas do processo para análise das operações. Após referida análise, o Conselheiro manifestou-se pela exclusão da nota fiscal de nº 208 por se tratar de operação referente à prestação de serviço.

É o relato.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

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\$ 119.989,59 no exercício de 2012, redundando em aplicação de multa no valor de R\$ 23.997,92.

Antes de se adentrar no mérito, vamos analisar a preliminar de nulidade aventada pela parte em sua peça recursal.

Quanto ao pedido de nulidade arguida em razão de que a metodologia adotada na ação fiscal não aduz qualquer motivação, que o agente fiscal não comprovou que a obrigação de selar as notas fiscais elencadas existia, muito menos, consegue provar que o contribuinte não cumpriu a totalidade de suas obrigações acessórias. Logo, a motivação é inteiramente inexistente. Afastamos de pronto essa preliminar de nulidade por ser insubsistente.

Os sistemas informatizados de controle da circulação de mercadorias e bens nas operações interestaduais são controles adotados pelo Fisco cearense (SITRAM, COMETA) com previsão legal para tanto, de sorte a permitir o cruzamento de informações com outros sistemas informatizados internos, Sitram, NFecorp, e nacionais, Sped Fiscal (EFD), Portal da Nota Fiscal Eletrônica, justamente para aferição do cumprimento de obrigações tributárias, seja acessória ou principal.

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 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:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

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.

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 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 existe a obrigação de selagem/registro das notas fiscais de entrada no Sistema Sitram, através do selo de trânsito virtual.

As mercadorias acobertadas por documentos fiscais sem selos fiscais de trânsito e sem registro no SITRAM, infringem os artigos 153, 155, 157, 158 e 159 do Decreto nº 24.569/97:



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

“Art. 153. O Selo Fiscal de Autenticidade para controle dos documentos fiscais e o formulário contínuo para comprovação das operações e prestações relativas ao ICMS serão disciplinados na forma deste Capítulo.

Parágrafo único. O selo de que trata este artigo será também utilizado nos documentos fiscais relativos às operações e prestações sem oneração do imposto.”

Art. 155. A aplicação do Selo Fiscal de Autenticidade dar-se-á nos documentos fiscais a que se refere o artigo 127, inclusive formulário contínuo e os autorizados através de regimes especiais.

Art. 157 com redação determinada pelo art. 1.º, V, do Decreto n.º 32.882 (DOE de 23/11/2018).

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.

§ 1.º Consideram-se, também, postos fiscais de fronteira ou de divisa as unidades fazendárias localizadas em aeroportos, portos, terminais rodoviários e ferroviários e órgãos de serviços postais.

§ 2.º Na entrada de mercadoria por local onde não exista posto fiscal de divisa ou de fronteira, o contribuinte deve apresentar pedido de registro de documento fiscal no Sistema de Alteração de Notas Fiscais de Trânsito (SANFIT) por meio de solicitação eletrônica (VIPRO), ou, em casos excepcionais, nas unidades fazendárias previamente definidas, conforme definido em ato do Secretário da Fazenda.

§ 3.º O contribuinte que tenha ingressado com pedido de alteração de registro nos termos do § 2º deste artigo, poderá optar por realizar o pagamento do tributo, no montante que entender devido.

§ 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.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

§ 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



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

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.

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 razão do que, o § 3º do art. 113 do CTN prescreve que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, o que significa que não fica facultado ao contribuinte fazer ou não, sendo assim, o fato de não selar/registrar os documentos fiscais nas operações de entrada interestadual, configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação vigente.

Por outro lado, impõe informar que o fato das notas fiscais não estarem registradas nos sistemas da SEFAZ significa dizer que o fisco não tem conhecimento da operação realizada pelo contribuinte. Ressaltamos que o débito originado de operações interestaduais de entrada seja Substituição Tributária, Antecipado e Diferencial de Alíquotas é somente gerado nos sistemas corporativos COMETA e agora SITRAM quando é registrado no sistema corporativo de controle das mercadorias em trânsito, pois as operações interestaduais de entrada acarretam para o contribuinte em sua escrita fiscal, Diferencial de



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Alíquotas ou Antecipado ou Substituição Tributária por conta do produto ou Substituição Tributária em decorrência de sua atividade. Isso significa que mesmo que os documentos fiscais estejam registrados na Escrita Fiscal Digital do contribuinte autuado não há a comprovação de que o imposto foi recolhido ou lançado na sua escrita fiscal, uma vez que sequer tais documentos foram selados/registrados dando nesse momento conhecimento ao fisco da operação realizada.

Deve-se inferir que, quando da não selagem, ou não registro de passagem, nos sistemas informatizados de controle de fronteiras, o contribuinte está ferindo o dever instrumental de ratificar a sua operação tida como interestadual em sua escrita fiscal, por conseguinte criando obstáculo da possibilidade de checagem pelas autoridades fiscais da compatibilidade das informações contidas nos documentos fiscais em face da operação efetivamente realizada.

A aplicação da sanção tributária fica caracterizada a partir do momento em que o sujeito passivo deixa de cumprir suas obrigações fiscais, independentemente do tempo de atraso e da intenção do contribuinte em incorrer no delito fiscal. Cria-se, após, o direito do sujeito ativo de imputar as penalidades descritas em lei, de modo a garantir a execução da norma fiscal e a consecução da obrigação tributária.

Destacamos no conjunto probatório as planilhas elaboradas pelo agente do fisco, contendo a relação das notas fiscais eletrônicas – NFE destinadas a autuada contendo todos os elementos que identificam o documento fiscal: data da emissão, CNPJ do emitente, chave de acesso da NFE, nº da NFE, valor da NF.

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 manteve-se a mesma sanção originária do art. 123 III, “m” da Lei 12.670/96, quando de seu descumprimento. Registre-se que o que o autuado detinha posse dos documentos fiscais não selados, listados no Auto de Infração, desde o exercício de 2012, 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 livraria a recorrente de qualquer sanção punitiva.

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



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

tantó, não basta em si mesmo alegar, nem transferir ônus o qual se lhe impõe. Conforme consta na Informação complementar ao Auto de Infração o contribuinte foi intimado a se manifestar sobre a relação das notas fiscais sem registro no Sitram, não seladas, se mantendo silente.

Nesse diapasão, considerando as provas acostadas aos autos, conclui-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, afastar as preliminares suscitadas e no mérito, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente acusação fiscal, nos termos deste voto, conforme planilha elaborada pelo Conselheiro José Augusto Teixeira que pediu vistas do processo na Sessão do dia 30/06/2022. Após referida análise, o Conselheiro manifestou-se pela exclusão da nota fiscal de nº 208 por se tratar de operação referente à prestação de serviço, aplicação da penalidade prevista no art. 126, da Lei nº 12.670/96 para as operações sem incidência do imposto, aplicação do art. 123, III, "m" para as operações não escrituradas ou escrituradas com incidência de ICMS na entrada (diferencial de uso e consumo) e pela aplicação do § 12 do art. 123 para as operações escrituradas e que não há nenhum ICMS a ser cobrado na entrada.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AJUSTADO:

MÊS/ANO	VR. NF	MULTA 2%	VR. NF	MULTA 10%	VR. NF	MULTA 20%	TOTAL A RECOLH
01/2012			240,52	24,05	1.423,13	284,63	308,68
04/2012					824,00	164,80	164,80
05/2012	35.088,00	701,76					701,76
06/2012					889,01	177,80	177,80
07/2012			32,44	3,24	6028,22	1.205,65	1.208,89
09/2012					41,36	8,27	8,27
10/2012	67.780,00	1.355,60			4.680,90	936,18	2.291,78
11/2012	400,00	8,00					8,00
12/2012					62,01	12,40	12,40
TOTAL		2.065,36		27,29		2.789,73	4.882,38

Este é o voto.



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DECISÃO:

Visto, relatado e discutido o presente processo: **PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1758/2018 - A.I. Nº: 1/201722903-5 - RECORRENTE: ONDAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECCÕES LTDA. - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - CONSELHEIRA RELATORA: LUCIA DE FATIMA DANTAS MUNIZ - Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso ordinário, afastar a nulidade suscitada de cerceamento do direito de defesa por ausência de provas e, no mérito, modificar a decisão proferida em instância singular de procedência da acusação para **parcial procedência**, acatando os valores constantes na planilha elaborada pelo Conselheiro José Augusto Teixeira, que na sessão do dia 30/06/2022 pediu vistas do processo para análise das operações. Após referida análise, o Conselheiro manifestou-se pela exclusão da nota fiscal de nº 208 por se tratar de operação referente à prestação de serviço. Por unanimidade de votos, a Câmara entendeu pela aplicação da penalidade prevista no art. 126, da Lei nº 12.670/96 para as operações sem incidência do imposto, do art. 123, III, "m" para as operações não escrituradas ou escrituradas com incidência de ICMS na entrada (diferencial de uso e consumo) e pela aplicação do § 12 do art. 123 para as operações escrituradas e que não há nenhum ICMS a ser cobrado na entrada, em conformidade com o voto vista do Conselheiro José Augusto Teixeira, em consonância com o entendimento manifestado em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado que em sessão modificou o entendimento constante no Parecer da Assessoria Processual Tributária.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza-CE, aos 22 de agosto de 2022.

ANTONIA HELENA TEIXEIRA Assinado de forma digital por ANTONIA
GOMES:24728462315 HELENA TEIXEIRA GOMES:24728462315
Dados: 2022.10.25 08:07:30 -03'00'

Antonia Helena Teixeira Gomes
Presidente

LUCIA DE FATIMA
DANTAS
MUNIZ:310327703
25

Assinado de forma digital por LUCIA
DE FATIMA DANTAS
MUNIZ:31032770325
Dados: 2022.10.13 11:27:44 -03'00'

Lucia de Fátima Dantas Muniz
Conselheira

ANDRE GUSTAVO
CARREIRO
PEREIRA:81341792315

Assinado de forma digital por
ANDRE GUSTAVO CARREIRO
PEREIRA:81341792315
Dados: 2022.10.31 08:12:02
-03'00'

Ciente:
André Gustavo Carreiro Pereira
Procurador do Estado