



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

---

**RESOLUÇÃO Nº. 0221 /2019.**

**SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM:** 18 de setembro do ano 2019.

**PROCESSO Nº:** 1/3308/2016

**AUTO DE INFRAÇÃO:** 1/201615698

**RECORRENTE:** EDIVAN LOPES DE SOUSA ME

**RECORRIDA:** CÉDULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

**CGF/CE:** 06.475350-6

**CONSELHEIRO RELATOR:** MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA

**EMENTA:** Auto de infração. Ausência do selo fiscal em operações de saídas interestaduais. A Lei deixou de definir tal infração. Extingue-se o processo, sem julgamento do mérito quando não ocorrer o interesse processual. Julgado **EXTINTO** em virtude da inexistência de conduta infracional com amparo nos Arts. 105 e 106 do CTN e 87, I, “e” da Lei 15.614/2014. Defesa tempestiva. Reexame necessário por força do Art. 104, §§2º e 3º I da Lei 15.614/2014.

**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.

**I – RELATÓRIO.**

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir: “*Entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito*”.

As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. Após análise dos documentos fiscais de saídas interestaduais, constatou-se a

*CCO*



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

---

falta de registro dos selos fiscais de trânsito nos sistemas COMETA e SINTRAM. Apontada a infringência aos artigos 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/97. Aplicada a penalidade catalogada no Art. 123, III, “m”, Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017.

Nas informações complementares o agente do Fisco aduz que:

**[...] Ao verificarmos os documentos fiscais e os registros disponibilizados pelo Sistema Corporativo de Controle de Mercadorias em Trânsito (Cometa e Sitram), constatamos que, conforme detalhado em planilha em anexo, uma relação de notas de saídas interestaduais sem os devidos controles da SEFAZ, resultando em multa no valor de R\$ 91.071,40, 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.**

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

Após iniciado os trabalhos de autuação, a parte autuada não apresentara peça impugnatória (fls. 25);

Na 1ª Instância de Julgamento, fora reconhecida a **Extinção** do Auto de Infração, visto que a irregularidade de ausência de selagem nas saídas interestaduais, deixou de ser considerada infração, com isso, extingue-se o processo administrativo tributário sem julgamento de mérito, por não perdurar o interesse processual (fls. 28/32);

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do reexame necessário, **NEGANDO-LHE** o provimento, para manter a decisão de **EXTINÇÃO** do feito fiscal exarada na Primeira Instância (fls. 42/44).



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

---

Em síntese 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:

[...]

III- Omisissis.

[...]

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.



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

---

Noutra assentada, essa Colenda Câmara, por maioria de votos, decidiu idêntica matéria, cujos fundamentos da tese vencedora foram muito bem sintetizados em Resolução de relatoria do Conselheiro Lúcio Flávio Alves (Resolução 20/2018, 4ª CJ).

Na oportunidade, foram transcritos os ensinamentos do 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**, pg. 475.

E, também, a doutrina do Professor Hugo Machado:

"...Insta lembrar 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 Jurídica, exige-se que a lei descreva o tipo, vale dizer, a conduta, se e quando acontece no mundo fenomênico, concretiza o



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

---

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.

Assim, como base nos ensinamentos, verificou-se que no antecedente da regra sancionatória encontra-se a infração (critério material, espacial e temporal) e, no conseqüente, a multa (critério pessoal e quantitativo).

Desta forma, observando a estrutura da norma sancionatória prevista no art. 123, III, "m" da Lei 12.670/96, com a nova redação da Lei 16.258/17, o Ilustre Conselheiro trouxe a seguinte separação:

*“Antecedente - Conduta infracional: 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. Conseqüente — multa: 20% (vinte por cento) do valor da operação”.*

Portanto, examinando o texto do artigo acima 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 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:



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

---

[...]

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.

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



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

---

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.

*Ex positis*, voto para que se conheça do Reexame Necessário, para negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão proferida em 1ª instância, declarando a **EXTINÇÃO PROCESSUAL**.

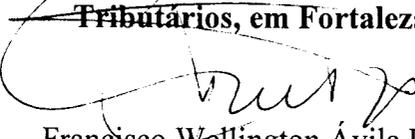


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

**III- DECISÃO.**

Processo de Recurso nº1/3308/2016 – Auto de Infração nº 1/201615698.  
**RECORRENTE: EDIVAN LOPES DE SOUSA ME. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA. Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve por maioria de votos, conhecer do Recurso necessário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de **EXTINÇÃO** da ação fiscal, exarada em 1ª Instância, em razão da falta de interesse processual, conforme o disposto no art. 87, I, “e” da Lei nº 15.614/2014, alterada pela Lei nº 16.258/2017. Nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, em desacordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado, que se pronunciou pela improcedência da ação fiscal, fundamentando seu entendimento no Decreto nº 32.882/2018.

Sala das sessões da 3ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 11 de Novembro de 2019.

  
Francisco Wellington Ávila Pereira

**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
Alexandre Mendes de Sousa

**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves

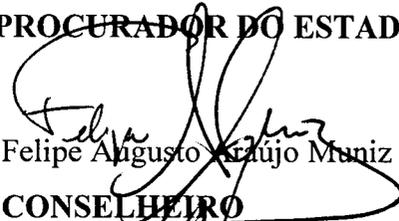
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena C. Rebouças Porto

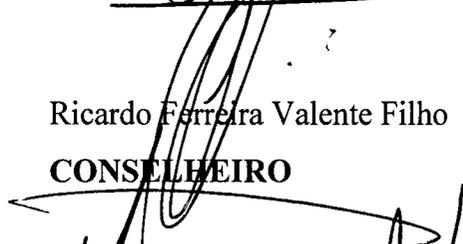
**CONSELHEIRA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira

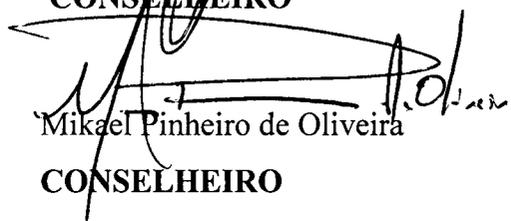
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Felipe Augusto Araújo Muniz

**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho

**CONSELHEIRO**

  
Mikael Pinheiro de Oliveira

**CONSELHEIRO**