

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO n° 032/2023

52ª (quinquagésima segunda) SESSÃO ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO,
REALIZADA EM 08/12/2022

PROCESSO N°: 1/3576/2019 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201820361

RECORRENTE: DAFONTE VEÍCULOS LTDA CGF:06.914.928-3

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: SELO FISCAL DE TRÂNSITO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA Julgado **PARCIAL PROCEDENTE** por unanimidade de votos. Afastada a preliminar de nulidade do lançamento por inobservância do §4º do art. 158 do Decreto nº 24.569/97, pois o prazo do referido artigo, era aplicável somente às operações de SAÍDAS interestaduais. No mérito, o contribuinte recebeu mercadorias acompanhadas de notas fiscais de entrada interestadual, sem o selo fiscal de trânsito, durante o exercício de 2014. Entretanto, o crédito tributário lançado será reduzido em função de reenquadramento da penalidade com base no laudo pericial, que segregou a base de cálculo por regime de tributação e escrituração, verificou se houve recolhimento do imposto, nos seguintes termos: 1. Quanto às notas fiscais que o laudo pericial informou como **não escrituradas na EFD e enquadradas nas hipóteses do art. 126 da Lei nº 12.670/96**, aplica-se a penalidade inserta no caput do art. 126 da Lei nº 12.670/96; 2. Quanto às notas fiscais informadas como **escrituradas na EFD da autuada no laudo pericial e enquadradas nos regimes descritos no art. 126**, aplica-se a penalidade prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96; 3. Quanto às notas fiscais **não escrituradas na EFD e tributadas**, aplica-se a penalidade prevista no art. 123, III, "m", da Lei nº 12.670/96; 4. Quanto às notas fiscais que o laudo pericial informa como **escrituradas na EFD e referente a operações tributadas**, aplica-se a penalidade prevista no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, afasta-se o § 12 do art. 123 da Lei nº 12.670/96 por não haver recolhimento do ICMS-DIFAL, com base no Laudo Pericial. Decisão no sentido de modificar a decisão condenatória proferida pela instância singular e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o lançamento, reenquadrando a multa de acordo com legislação tributária, **conforme demonstrativo do crédito tributário indicado no laudo pericial**, de acordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. **Dispositivos infringidos:** art. 157 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade do 123, III, m da Lei nº 12.670/1996, 126, caput e § único da Lei nº 12.670/1996, com redação da Lei nº 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVES: SELO FISCAL. PARCIAL PROCEDÊNCIA. TRIBUTAÇÃO. ESCRITURAÇÃO. PENALIDADE. PERÍCIA. PARCIAL PROCEDÊNCIA.

RELATÓRIO:

O auto de infração relata que o sujeito passivo deixou de proceder a selagem das notas fiscais de entradas interestaduais referente ao exercício de 2014, no valor total de R\$ 1.003.051,60 e multa lançada de R\$ 200.610,32. Dispositivos infringidos indicados artigos: 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/1997 e penalidade prevista no art. 123, III, "m" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Na **Informação Complementar** consta que a empresa foi intimada a apresentar livros e documentos fiscais relacionados no Termo de Início de Fiscalização nº 2018.09701 e, que após análise da documentação apresentada e de informações repassadas pelo laboratório fiscal, juntamente com os arquivos eletrônicos emitidos pelo contribuinte (Escrita Fiscal Digital- EFD), constatou a existência de notas fiscais de entradas interestaduais que não foram registradas no SITRAM no exercício 2014, conforme planilha INDICADOR 07 - NFE de Entrada Interestadual não registrada no SITRAM (NFE x Sitram).

O sujeito passivo apresentou **defesa**, na qual requerer nulidade do auto de infração por inobservância do § 4º, do art. 158, do RICMS/CE, pois não foi facultado à impugnante justificar ou comprovar a realização de operações interestaduais no prazo de 5 (cinco) dias antes da lavratura da autuação.

O lançamento foi julgado **PROCEDENTE** em 1ª Instância. O Julgador singular afastou a nulidade e, no mérito considerou que contribuinte recebeu mercadorias acompanhadas de notas fiscais, em entrada interestadual, sem aposição de selo fiscal de trânsito, durante o exercício de 2014. Indicou dispositivos infringidos nos arts. 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, m, da Lei nº 12.670/1996, alterada pela Lei 16.258/2017.

A empresa interpôs Recurso Ordinário com os seguintes argumentos:

- Preliminarmente, requer nulidade por inobservância do § 4º, do art. 158 do RICMS/CE, pois não foi facultado à recorrente comprovar a realização de operações interestaduais no prazo de 5 dias antes da lavratura da autuação, logo, o agente fiscal estaria impedido de lavrar o auto de infração;
- Que a autuada é pessoa jurídica legalmente constituída para atuar na atividade de comércio varejista de veículos e peças, prestação de serviço de manutenção de veículos e, no exercício de sua atividade adquire mercadorias para posterior revenda, sempre observando às obrigações acessórias e principais referentes ao cálculo e recolhimento do ICMS;

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida na instância singular.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Em sessão realizada no dia 28/07/2021 (45ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL), a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conheceu do Recurso Ordinário e, por unanimidade de votos, afastou a preliminar de nulidade com argumento de inobservância do § 4º, do art. 158 do RICMS/CE. Em seguida foi deferido pedido de vista da Conselheira Ivete.

Em sessão realizada dia 22/09/2021 (60ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL), a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários decidiu converter o curso do processo em **PERÍCIA**, para identificar a base de cálculo das operações por regime de tributação (substituição tributária, isenção, não incidência, antecipado, DIFAL normal) e segregar àquelas que estavam escrituradas, daquelas NÃO estão escrituradas, exclusivamente para fins de análise da penalidade aplicável aos diversos tipos de operações (art. 123, III, "m", caput do art. 126, § único do art. 126, ou § 12º do art. 123, III, M da Lei nº 12.670/96).

O Laudo pericial apresentou a base de cálculo de forma segregada, por regime de tributação e registro na Escrituração Fiscal Digital — EFD, anexou 4 (quatro) relatórios e DANFES.

Em manifestação ao Laudo pericial, a recorrente requer a aplicação das penalidades indicadas no demonstrativo elaborado pela defesa, calculado sobre a base de cálculo identificada no Laudo Pericial, o que resultaria em multa no valor de R\$ 11.668,58:

NATUREZA DA OPERAÇÃO	PENALIDADE APLICÁVEL	VALOR NF	MULTA
NF NÃO ESCRITURADAS C/ OP. TRIBUTADAS	Art. 123, III, M da Lei 12.670/96 (20%)	488,58	97,72
NF NÃO ESCRITURADAS C/OP. NÃO TRIBUTADAS	Alt. 126 da Lei 12.670/96 (10%)	14.524,96	1.452,50
NF ESCRITURADAS C/OPERAÇÕES TRIBUTADAS	Art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96 (1%)	964.238,83	9.642,39
NF NÃO ESCRITURADAS C/OP. TRIBUTADAS	§ 12 do Art. 123 da Lei nº 12.670/96 (2%)	23.799,23	475,98
		1.003.051,60	11.668,58

Em síntese é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

Em sessão realizada dia 28/07/2021, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários afastou a preliminar de nulidade suscitada pela parte, entendeu que o procedimento de prévia intimação do contribuinte, previsto no § 4º, do art. 158, do Decreto nº 24.569/1997, era exigível apenas às operações de saídas interestaduais de mercadorias, portanto, não se aplicaria ao caso cujo objeto são operações de entradas interestaduais.

Art. 158 (...)

§ 4º Nas operações de saída interestadual, o contribuinte deste Estado deverá, no prazo de 10 (dez) dias úteis contados da intimação, comprovar a efetivação das operações ou prestações destinadas a contribuintes de outras unidades federadas, nos casos em que não tenham sido registrados nos sistemas de controle da SEFAZ. (redação vigente a época)

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Por via de consequência o agente fiscal não estava impedido de lavrar o presente auto de infração, pois não estava obrigado a intimar a recorrente para comprovar operações interestaduais de entrada, antes da lavratura da autuação.

No mérito, o Selo Fiscal de Trânsito (físico ou virtual) é um instrumento de controle, por isso a selagem é obrigatória em todas as operações de entradas de mercadorias no Estado do Ceará, inclusive aquelas realizadas com produtos sujeitos à não-incidência ou amparados pela isenção do ICMS, o que demonstra sua independência em relação ao cumprimento ou não da obrigação principal:

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. (Instrução Normativa n.º 14/2007)

Cabe ao sujeito passivo ou responsável tributário apresentar ao fisco, de forma espontânea, os documentos fiscais para registrar o selo fiscal de trânsito no sistema SITRAM, portanto, trata-se de uma obrigação acessória cujo descumprimento converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do CTN).

Considera-se que a falta de registro do **selo fiscal de trânsito** no SITRAM dos documentos destinados ao contribuinte constitui elemento de prova suficiente para formar o livre convencimento sobre a ocorrência da infração.

A conduta de receber mercadorias em operações interestaduais acobertadas por documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito sujeita o sujeito passivo a cobrança de penalidade prevista no art. 123, III, 'm' da Lei n.º 12.670/96 alterada pela Lei n.º 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;

Entretanto, a legislação tributária autoriza reduzir a penalidade quando comprovado o recolhimento do imposto e a escrituração das notas fiscais, hipótese que a multa de 20% (art. 123, III, "m" da Lei n.º 12.670/96) poderia ser atenuada para 10% (art. 126, caput) ou 1% (art. 126, parágrafo único) ou 2% (art. 123, III, 'm' c/c § 12), a depender se houve ou não escrituração e recolhimento do imposto devido (normal, substituição, antecipado ou diferencial de alíquota-DIFAL) e, também, depende do regime de tributação das operações objeto da acusação.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Com o objetivo de identificar se as operações realizadas preenchiam os requisitos necessários à aplicação de algumas das atenuantes retro mencionadas, o processo foi encaminhado à **PERÍCIA**, retornado com a juntada de Laudo Pericial e 4 (quatro) relatórios, com os respectivos DANFES e valores das operações segregados por regime de tributação e de acordo com o registro na Escrituração Fiscal Digital — EFD:

DESCRIÇÃO	VALOR
Valor das Notas fiscais <u>NAO ESCRITURADAS</u> com operações tributadas - Anexo 1	R\$ 488 58
Valor das Notas fiscais <u>NÃO ESCRITURADAS</u> com operações <u>NAD</u> tributadas - Anexo 2	RS 14 524 96
Valor das Notas fiscais <u>ESCRITURADAS</u> com operações <u>NAO</u> tributadas Anexo 3	R\$ 964.238 83
Valor das Notas fiscais <u>ESCRITURADAS</u> com operações <u>tributadas</u> - Anexo 4	RS 23 799 23
TOTAL	RS 1 003 051 60

Em reposta ao **primeiro** quesito, a perita informou o total de R\$ 488,58 referente às notas fiscais **não escrituradas na EFD**, cujas operações sujeitam-se a **tributação normal** (ANEXO 1), mantenho para tais operações a multa de 20%, prevista no art. 123, III, 'm', da Lei 12.670/96, posto que não se enquadram em nenhuma das hipóteses de atenuantes do art. 126 (isenção, não incidência, substituição tributária) e do § 12º, do art. 123, III, da Lei nº 12 670/96.

Em relação ao **segundo** quesito, a perita informou o total de R\$ 14.524,96 referente às notas fiscais **não escrituradas** na EFD do contribuinte, que acobertaram operações isentas ou sujeitas a substituição tributária (ANEXO 2), assim se enquadram nas condições do caput do art. 126, da Lei 12.670/96, motivo pelo qual decido reenquadrar a multa para o percentual de 10% (dez por cento) previsto no caput do art. 126, da Lei 12.670/96:

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.

Em reposta ao **terceiro** quesito, a perita informou o valor total de R\$ 964.238,83 referente às notas fiscais que estavam **escrituradas na EFD** do contribuinte e, também acobertaram operações isentas ou sujeitas a substituição tributária (ANEXO 3), portanto, preenchem as condições estabelecidas no parágrafo único do art. 126 da Lei no 12 670/96 (1%), motivo pelo qual decido reenquadrar a multa para o percentual de 1% (um por cento) do valor das operações

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Art. 126. (...)

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. (Nova redação dada pela Lei n.º 16.258, de 09.06.17)

Sobre o **quarto** quesito, a perita identificou o total de R\$ 23.799,23 referente às operações **escrituradas na EFD do contribuinte**, com o CFOP 2556 (Compra de material para uso e consumo) que se submetem à cobrança do DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (ativo fixo ou consumo), porém, os valores do campo “Outros Débitos” foram declarados **zerados** em todos os meses de 2014, o significa que não houve lançamento e nem recolhimento do ICMS – DIFAL (Diferencial de Alíquotas) pela empresa.

No contexto em que as operações foram escrituradas, mas não houve recolhimento do imposto devido, resta comprovado que não se enquadram nas condições estabelecidas no art. 126 e do § 12, do art. 123 da Lei n.º 12.670/96, acrescido pela Lei n.º 16.258/2017, motivo pelo qual afasto a aplicação das atenuantes requeridas pela defesa e, voto por manter a multa de 20% (vinte por cento), prevista no art. 123, III, ‘m’, da Lei 12.670/96 ao valor de R\$ 23.799,23, conforme originalmente lançado.

Cumprе destacar que a atenuante prevista no § 12 do art. 123, III, m (2%) estabelece duas condições que devem ser cumpridas para fins de redução da multa: 1) imposto recolhido; 2) operações escrituradas ou transmitidas na EFD do sujeito passivo, assim o não preenchimento de quaisquer destes requisitos afasta a aplicabilidade do citado dispositivo:

Art. 123 (,,)

§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 16.258, de 09.06.17) (grifei)

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela instancia singular e julgar **PARCIAL PROCEDENTE** o lançamento, reenquadrando a multa de acordo com legislação tributária, **conforme demonstrativo do crédito tributário indicado no laudo pericial. É como voto.**

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: (2014)

NATUREZA DA OPERAÇÃO	PENALIDADE APLICÁVEL	VALOR NF	MULTA
NF NÃO ESCRITURADAS / OPERAÇÕES TRIBUTADAS - ANEXO 1	Art. 123, III, M da Lei 12.670/96 (20% do valor da operação)	R\$ 488,58	R\$ 97,72
NF NÃO ESCRITURADAS C/ OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS SUBSTITUIÇÃO - ANEXO 2	Alt. 126 caput da Lei 12.670/96 (10% do valor da operação)	R\$ 14.524,96	R\$ 1.452,50
NF ESCRITURADAS OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS (subst./isenção/não incidência) - ANEXO 3	Art. 126, parágrafo único da Lei nº 12.670/96 (1% do valor da operação)	R\$ 964.238,83	R\$ 9.642,39
NF ESCRITURADAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS ICMS_DIFAL não comprovado recolhimento ANEXO 4	Art. 123, III, M da Lei 12.670/96 (20% do valor da operação)	R\$ 23.799,23	R\$ 4.759,85
		R\$ 1.003.051,60	R\$15.952,46

MULTA: R\$ 15.952,46 (Quinze mil, novecentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos)

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE:** DAFONTE VEÍCULOS LTDA e **RECORRIDO:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, em sessão realizada em 28/07/2021 (45ª sessão ordinária virtual da 4ª Câmara de Julgamento), para decidir: 1) **Quanto a nulidade do lançamento em razão do Auditor Fiscal não ter observado o que determina o parágrafo 4º do Art. 158 do Decreto nº 24.569/97**, afastado por unanimidade de votos, entendem os Senhores Conselheiros que o prazo constante no respectivo artigo, quando vigente, era tão somente nas operações de SAÍDAS interestaduais; 2) Em seguida, na forma regimental, o Sr. Presidente concedeu VISTA do processo à Conselheira Ivete Maurício de Lima; Em sessão realizada em 22/09/2021 (60ª sessão ordinária da 4ª Câmara de Julgamento) decide converter o curso do julgamento em realização de **PERÍCIA**, com o objetivo de verificar a situação tributária dos produtos das notas fiscais e se estão escrituradas, nos termos do despacho a ser elaborado pelo Conselheiro Relator, em concordância com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Em sessão realizada em 08/12/2022 (52ª - quinquagésima segunda - Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento), o processo retornou para julgamento, com as seguintes deliberações: 1. **Quanto às notas fiscais que o laudo pericial informa como não escrituradas na EFD** da autuada e como enquadradas em alguma das hipóteses do art. 126 da Lei nº 12.670/96: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, entende pela aplicação da penalidade inserta no caput do art. 126 da Lei nº 12.670/96; 2. Quanto às notas fiscais - que o laudo pericial informa como escrituradas na EFD da autuada e

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

como enquadradas em alguma das hipóteses do art. 126: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, resolve pela aplicação da penalidade prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96; 3. Quanto às notas fiscais que o laudo pericial informa como não escrituradas na EFD da autuada e como tributadas: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, resolve pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “m”, da Lei nº 12.670/96; 4. Quanto às notas fiscais que o laudo pericial informa como escrituradas na EFD da autuada e como tributadas: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, tendo em vista que o laudo pericial identificou que não houve recolhimento do DIFAL, resolve pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “m” da Lei nº 12.670/96, não sendo o caso de aplicação do § 12º do art. 123 da Lei nº 12.670/96; Em conclusão: a 4ª Câmara, por unanimidade de votos, resolve dar parcial provimento ao recurso ordinário interposto, para julgar pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente para sustentação oral, o advogado representante da recorrente, Dr. Julio Yuri Rodrigues Rolim.

Presentes a 52ª (quinquagésima segunda) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradvohl, os Conselheiros Dalcília Bruno Soares, Francisco Wellington Ávila Pereira, Gerusa Marília Alves Melquiades de Lima, Carlos Mauro Benevides Neto, Thyago da Silva Bezerra e Matheus Fernandes Menezes. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária em exercício Ana Paula Figueiredo Porto.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de fevereiro de 2023.

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA