



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

RESOLUÇÃO Nº 046 /2022

5ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18/02/2022

PROCESSO N.: 1/0552/2013 AUTO DE INFRAÇÃO N.: 1/2012.15580

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: CDA COMERCIAL DISTRIBUIDORA DE AUTOMÓVEIS LTDA

CONSELHEIRO RELATOR: ALMIR DE ALMEIDA CARDOSO JUNIOR

EMENTA: ICMS. SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDA DE MERCADORIAS. LASTRO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. INFRAÇÃO NÃO MATERIALIZADA. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

1. A falta de aposição de selo fiscal de trânsito em documentos fiscais que acobertaram operações interestaduais de saída de mercadorias não comprova de forma inequívoca a simulação de operações pelo contribuinte, mas tão somente conduta que deixou de ser tipificada como infração com o advento da Lei n. 16.258/2017.
2. A apresentação de lastro probatório suficiente, hábil a comprovar de forma inequívoca a existência de conduta infracionária, bem como identificar o *quantum* relativo à esta, é elemento necessário para a imputação de infração e aplicação da penalidade cabível.
3. Os elementos comprobatórios apresentados pelos representantes fiscais não são suficientes a comprovar a materialidade da conduta infracionária imputada ao contribuinte, ensejando a declaração da integral **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.
4. Reexame necessário conhecido e improvido, no sentido de confirmar a decisão proferida pelo julgador singular que declarou a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, em desacordo com o parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação em sessão do representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado do Ceará.

Palavras-chave: Simulação. Operações Interestaduais. Operações de Saída de Mercadorias. Selo Fiscal de Trânsito. SITRAM. Improcedência.

RELATÓRIO:

Trata-se de auto de infração lavrado em 27/12/2012, relativo à simulação de operação de saída de mercadorias para outra unidade da federação, em virtude da falta de aposição de selo fiscal de trânsito em documentos fiscais referentes a operações de saída interestaduais, nos exercícios



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

financeiros de 2007 (dois mil e sete) e 2008 (dois mil e oito). O valor integral dos documentos fiscais não selados corresponde a R\$ 6.064.589,00 (seis milhões sessenta e quatro mil e quinhentos e oitenta e nove reais).

O Agente Autuante, na exordial, informou que a totalidade das notas fiscais relacionadas nesta autuação foram declaradas pelo próprio contribuinte à SEFAZ/CE através de DIEF, estando todas regularmente escrituradas no Livro de Registro de Saídas.

Através do Termo de Intimação de n. 2012.30880, o Contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes que justificassem a efetiva saída interestadual, no prazo regulamentar de 05 (cinco) dias, conforme determina o artigo 158, § 4º, do Decreto n. 24.569/1997, sem, contudo, se manifestar naquela oportunidade.

O Agente indicou como infringido o artigo 170, inciso II, do Decreto n. 24.569/1997, bem como apontou a penalidade cominada no artigo 123, inciso I, alínea H, da Lei n. 12.670/1996, c/c o artigo 126, parágrafo único, da Lei n. 12.670/1996, introduzido pela Lei n. 13.418/2003, correspondendo a R\$ 60.645,89 (sessenta mil seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta e nove centavos).

Em sede de impugnação (fls. 25/36), apresentada tempestivamente em 31/01/2013, o contribuinte alegou, em síntese:

1. PRELIMINAR DE NULIDADE. DA INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA AUTORIDADE DESIGNANTE

O artigo 821, § 5º, inciso I, do Decreto n. 24.569/1997 elenca em rol taxativo os sujeitos competentes a designar servidor fazendário a instaurar procedimento fiscal, não cabendo, portanto, designação, delegação ou prorrogação. Em virtude da autoridade emitente do Mandado de Ação Fiscal n. 2012.23627 ser o Sr. Raimundo Frutuoso de O. Júnior, Matrícula 103560-1-6, Orientador da Célula de Gestão dos Setores Econômicos (CESEC), o mesmo não detém a prerrogativa para tal múnus, traduzindo-se em vício insanável, devendo acarretar na declaração da nulidade do auto de infração. Apresenta jurisprudência.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**2. OPERAÇÃO SUBMETIDA A REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ICMS
RECOLHIDO ANTECIPADAMENTE – INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO**

Com o advento do Protocolo ICMS n. 36/2004, o contribuinte é sujeito ao regime de substituição tributária, pelo que todo o tributo devido nas operações com veículos e peças automotivas é recolhido antecipadamente nas operações anteriores. Assim, não sobreviria motivo algum para o contribuinte incorrer na referida ilicitude, uma vez que a totalidade do tributo já foi devidamente recolhido anteriormente.

3. DA INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO – CARÊNCIA DE PROVAS DA ILICITUDE

A autoridade fazendária não especificou, seja no próprio auto ou nas informações complementares, os procedimentos e tampouco as provas que demonstrariam a prática da infração, limitando-se a dizer que ao final dos trabalhos de fiscalização foi constatada a venda interestadual sem a necessária aposição do selo fiscal de trânsito. Tal circunstância além de não demonstrar a saciedade a prática da ilicitude, tornando absolutamente inócua a acusação, violou ainda o direito constitucionalmente garantido à ampla defesa e ao contraditório. Não houve simulação de saída simplesmente porque não houve remessa de mercadoria para outra unidade da federação. Apresenta jurisprudência e, ao final, requer a realização de exame pericial no feito fiscal, em observância ao postulado da busca pela verdade material.

Em 1ª instância de julgamento, houve pedido de realização de exame pericial, sendo oportunizada ao contribuinte a comprovação de notas fiscais nas quais não era exigida a aposição do selo fiscal de trânsito, nos termos do artigo 157, § 1º, incisos I a VII, do Decreto n. 24.569/1997.

A Célula de Perícias e Diligências (CEPED), através de Despacho (fl. 54), informa que com o advento da Lei n. 16.258/2017, houve alteração da penalidade cominada no artigo 123, inciso III, alínea M, da Lei n. 12.670/1996, subtraindo da redação original a obrigatoriedade de aposição do selo fiscal de trânsito em notas fiscais de saídas nas operações interestaduais, apresentando resoluções do Conselho de Recursos Tributários (CRT) em consonância com tal alteração. Destaca que o requerimento de realização de exame pericial foi elaborado em momento anterior à data da publicação



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

da Lei n. 16.258/2017, razão pela qual determina o retorno dos autos à Célula de Julgamento em 1ª Instância (CEJUL) para nova análise acerca da necessidade de realização do exame pericial.

Através do Julgamento de n. 1.751/2020, o Julgador Singular declarou a improcedência do auto de infração, fundamentando sua decisão da seguinte forma:

“No caso sob análise, observemos que o contribuinte não foi simplesmente acusado de deixar de apor o selo fiscal de trânsito nas notas fiscais que acobertaram a saída de mercadorias, mas, ao mesmo tempo, de simular a saída da mercadoria para outra Unidade da Federação – nesse caso, a falta de aposição do selo estaria diretamente relacionada à simulação da saída da mercadoria.

Atentemos também para o fato de que, apesar de ter o contribuinte a obrigação de comprovar a saída da mercadoria – e, portanto, de comprovar que não simulou a saída de mercadorias de nosso Estado –, a autoridade fazendária somente aplicou multa correspondente a 1% (um por cento) do valor das operações, amparando-se no que estabelece o parágrafo único do artigo 126, da Lei nº 13.418/2003.

Assim as operações em questão não envolvem o recolhimento de ICMS – pois houve recolhimento do imposto na origem –, tendo havido, inclusive, a regular escrituração das operações, motivando – acertadamente –, a aplicação, pelo autuante, da penalidade prevista no parágrafo único do artigo 126, da Lei nº 13.418/2003.

Dessa forma, resta evidente que a aplicação somente de multa correspondente a 1% (um por cento) do valor das operações, implica o reconhecimento, pelo autuante, de que houve, no caso sob análise, mero descumprimento de obrigação tributária acessória – qual seja, a falta de aposição do selo fiscal de trânsito nas notas fiscais.

E, considerando não mais existir a obrigação de selagem das notas fiscais de saídas interestaduais de mercadorias (assim como também não há a obrigação de registro do documento de saída no SITRAM), manifesto-me no sentido de que não deve prosperar a acusação formalizada no presente processo.”

Em virtude da declaração de improcedência de auto de infração cujo valor relacionado é superior a 10.000 (dez mil) UFIRCEs, o presente feito fiscal foi submetido ao reexame necessário, em conformidade com os artigos 33, inciso II, e 104, § 3º, inciso I, da Lei n. 15.614/2014.

Através do Parecer de n. 181/2021, a Célula de Assessoria Processual Tributária (CEAPRO) opinou pelo conhecimento e procedência do reexame necessário, com vistas à reforma da decisão exarada em 1ª instância, devendo ser declarada a nulidade do auto de infração sob exame em virtude do lastro probatório ser insuficiente para comprovar o ilícito de simulação de operações de saída de mercadorias, em violação ao artigo 158 do Decreto n. 24.569/1997.

Este é o relatório.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

VOTO DO RELATOR:

Trata-se de processo administrativo relativo à imputação de simulação de operações de saída de mercadorias para outra unidade da federação em virtude da falta de aposição de selo fiscal de trânsito em documentos fiscais referentes a operações de saída interestaduais, nos exercícios financeiros de 2007 (dois mil e sete) e 2008 (dois mil e oito). O valor integral dos documentos fiscais não selados corresponde a R\$ 6.064.589,00 (seis milhões sessenta e quatro mil e quinhentos e oitenta e nove reais).

A infração foi apurada mediante a análise da documentação fiscal transmitida pela contribuinte através de DIEF, posto que a totalidade das notas fiscais aqui relacionadas foram regularmente escrituradas em seu Livro de Registro de Saídas, conforme deixou consignado o Agente Autuante.

Constata-se, inicialmente, a regularidade formal da ação fiscal, posto que: (i) realizada por autoridade competente e não impedida; (ii) fora respeitado o prazo para o integral desenvolvimento da ação fiscal; (iii) foram atendidos todos os pressupostos processuais relativos à comunicação processual da contribuinte. Ademais, atesta-se a conformidade com os artigos 33, inciso II, e 104, § 3º, inciso I, da Lei n. 15.614/2014, que ensejaram a análise do presente feito fiscal por esta Câmara de Julgamento, em sede de reexame necessário.

A conduta infracionária imputada à contribuinte pelo Agente Autuante é a de simular operações interestaduais de saída de mercadorias. Tal infração não corresponde à mero descumprimento de obrigação acessória, mas sim à conduta material do contribuinte, sendo imprescindível a comprovação inequívoca dos elementos objetivo e subjetivo, isto é, o *animus* de realizar a simulação com o objetivo de aplicar a alíquota interestadual a operações cuja mercadoria restou internada no território cearense, subtraindo dos cofres públicos o diferencial entre a alíquota interna e a aplicada.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

No presente caso, não há que se falar em dano ao erário, posto que a totalidade das mercadorias relacionadas na autuação estão sujeitas ao regime da substituição tributária, em que a totalidade do tributo a ser recolhido pelos agentes que compõem a cadeia de sua comercialização é pago no início desta.

Ademais, não restou cabalmente comprovada a conduta infracionária, na medida em que a fiscalização se limitou a identificar a ausência de aposição do selo fiscal de trânsito em documentos fiscais que acobertaram operações interestaduais de saída de mercadorias e a intimar a contribuinte para comprovar a regularidade das operações pelo que, diante de seu silêncio, procedeu à lavratura do presente auto de infração.

O lastro probatório apresentado pelos representantes fiscais não é suficiente para comprovar a materialidade da infração imputada, mas tão somente para caracterizar o descumprimento de obrigação tributária acessória que, importa ressaltar, deixou de ser tipificada na legislação tributária cearense, com o advento da Lei n. 16.258/2017.

Deste modo, em virtude da insuficiência do lastro probatório, que falhou em demonstrar inequivocamente a efetiva simulação de operações interestaduais de saída de mercadorias por parte da contribuinte, deve ser reconhecida a integral **IMPROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.



**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os autos onde é recorrente a Célula de Julgamento de 1ª Instância e recorrida a CDA COMERCIAL DISTRIBUIDORA DE AUTOMÓVEIS LTDA, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve, por maioria de votos, negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de **IMPROCEDÊNCIA** proferida no julgamento singular, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação em sessão do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado do Ceará. Vencida a Conselheira Dalcília Bruno Soares, que se manifestou pela nulidade do feito fiscal, nos termos do parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, Ceará, aos 21 de março de 2022.

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
PRESIDENTE

Almir de Almeida Cardoso Junior
Conselheiro Relator

Rafael Lessa Costa Barboza
Procurador do Estado