



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 069 /2018

9ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/02/2018

PROCESSO Nº 1/2440/2014

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201404406

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: TRÊS CORAÇÕES ALIMENTOS S/A

CGF:06.864.509-0

CONSELHEIRA RELATORA:ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

EMENTA: ICMS – FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO DE TRÂNSITO EM OPERAÇÕES DE SAÍDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS – EXTINÇÃO PROCESSUAL 1 –A empresa teria deixado de selar notas fiscais de saída interestadual durante o ano de 2009, com infração aos arts. 153, 155, 157 e 159 do Decreto 24.569/97. 2 – Imposta a penalidade preceituada no art. 123, III, “m”, da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/03. 3 – Extinção processual, por falta de interesse de agir, nos termos do artigo 87, I, “e” da Lei n. 15.614/2014, considerando que a infração capitulada não é mais conduta antijurídica, em virtude da nova redação do art. 123, III, “m” da Lei nº. 12.670/96, dada pela Lei nº. 16.258/17. 4 –Reexame Necessário conhecido e não-provido para confirmar a decisão de EXTINÇÃO PROCESSUAL proferida em 1ª instância. 5 – Decisão por maioria de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE APOSIÇÃO DO SELO DE TRÂNSITO EM OPERAÇÕES DE SAÍDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS – EXTINÇÃO PROCESSUAL POR FALTA DE INTERESSE DE AGIR DO ESTADO – CONDUTA ATÍPICA EM VIRTUDE DA NOVA REDAÇÃO AO ART. 123, III, “M” DA LEI 12.670/96 DADA PELA LEI 16.258/17. n

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

"Entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito.

A firma em epígrafe ao realizar saídas interestaduais deixou de apor selo fiscal de trânsito nas NFS anexas. Penalidade 20% sobre o valor da operação R\$ 2.067.915,48. Multa R\$ 413.583,09. Informações complementares anexas".

Apontada infringência aos arts. 153, 155, 157 e 159 do Decreto 24.569/97, foi imposta penalidade preceituada no art. 123, III, 'm' da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/2003.

Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)

Base de Cálculo	2.067.915,48
ICMS	-
Multa	413.583,09
TOTAL	413.583,09

Segundo informações complementares, a fiscalização identificou notas fiscais de saída interestadual que, muito embora estivessem devidamente declaradas em DIEF-2009, não haviam sido seladas, tendo aplicado multa por descumprimento de obrigação acessória de 20% sobre o valor das operações.

Anexo à exordial do auto de infração, seguem Mandado de Ação Fiscal nº. 2013.35355, Termo de Início nº. 2013.37078, Termo de Intimação n. 2014.00426 e Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2014.12914, às fls. 10/14 planilha "saídas interestaduais sem aposição do selo fiscal de trânsito", às fls. 15/212 informações das notas fiscais não seladas e às fls. 222 mídia digital contendo demais documentos que embasaram a autuação fiscal.

A empresa foi intimada do feito, e apresentou impugnação à exigência fiscal, às fls. 233/243, instruída com documentos de fls. 244/900, onde aduziu preliminarmente a nulidade do auto de infração, já que o autuante teria deixado de analisar os Livros Registro de Entrada das filiais e das empresas coligadas para as quais as mercadorias foram remetidas, restando ofendido o seu direito de defesa. Ademais, na seara meritória, entende e sustenta que conseguirá comprovar, a partir do que estabelece a Instrução Normativa 32/2008, a realização das operações interestaduais. Por tais fatos, requereu a IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal.

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, a Julgadora singular decide (fls.903/906) conforme ementa abaixo reproduzida:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

"NOTAS FISCAIS SEM O SELO FISCAL DE TRÂNSITO. Relata os autos que o contribuinte adquiriu mercadorias acobertadas de documentos fiscais sem aposição do selo fiscal de trânsito por ocasião das entradas em território cearense. Autuação PROCEDENTE. Dispositivos infringidos: artigos 153, 157, 158 e 159 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: aplicada ao caso a tipificada no artigo 123, inciso III, alínea "m" da Lei nº 12.670/96. Auto de Infração PROCEDENTE. DEFESATEMPESTIVA."

A empresa autuada ingressa com Recurso Ordinário (fls.910/922), onde repisa os argumentos trazidos quando da interposição de sua defesa, e argumenta que a decisão de 1ª instância proferida não estaria em consonância com a matéria do auto de infração lavrado contra a empresa, visto que teria tratado de entradas de mercadorias sem selo fiscal de trânsito, ao passo que a autuação versa sobre saídas, não apreciando adequadamente a matéria que lhe fora posta à apreciação, o que macularia a decisão recorrida. Sendo assim, reforça o pleito de nulidade do auto de infração, e requer também a devolução dos autos à instância originária ante a nulidade do decism, pugnando alternativamente pela IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal.

Por meio do Parecer nº 71/2016 (fls.931/933), a Assessoria Processual Tributária manifestou-se favorável a pretensão recursal, opinando pelo provimento do Recurso Ordinário e o conseqüente retorno dos autos à Célula de Julgamento de Primeira Instância para nova decisão sobre a matéria posta a apreciação, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fls. 935.

Na 19ª Sessão Ordinária de 30/08/2016 o processo foi submetido à julgamento pela 4ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, com relatoria do Conselheiro Diogo Morais Almeida Vilar, a qual, à unanimidade de votos, decidiu pelo retorno dos autos à instância originária para novo julgamento, conforme ata a seguir transcrita:

"Recorrente: TRÊS CORAÇÕES ALIMENTOS S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro DIOGO MORAIS ALMEIDA VILAR. Decisão: Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, dar-lhe provimento, para declarar a nulidade da decisão recorrida, tendo em vista que a mesma teve por fundamento operações de entradas, enquanto que a autuação versou sobre operações de saídas, e determinar o RETORNO dos AUTOS à Instância originária para novo julgamento, nos termos do voto do Conselheiro Relator, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo douto



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da Recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra. Processo de Recurso nº 1/1022/2016 – Auto de Infração nº.: 2/201602420”.

Às fls. 949/953 consta dos autos nova decisão proferida pelo julgador singular de 1ª instância, que entendeu pela extinção do auto de infração por falta de interesse processual, uma vez que a Lei nº. 16.258/2017 deixou de tipificar a ausência de selo de trânsito nas operações de saída interestaduais como infração, a saber:

“EMENTA: ICMS - Entregar, transportar, receber, estocar ou depositar mercadoria acompanhada de documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito. O contribuinte realizou saídas de mercadorias para outras unidades da federação sem registro ou selo de passagem em posto de fronteira. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO EXTINTO, em razão de falta de interesse processual, consoante dispõe o artigo 87, inciso I, alínea “e” da Lei n. 15.614/14, uma vez que a Lei nº. 16.258 de 09 de junho de 2017 deixou de tipificar o fato como infração, consoante se observa na modificação dada ao artigo 123, inciso III, alínea “m” da Lei 12.670/96 e, desta forma, há de se aplicar o disposto nos artigos 105 e 106 do CTN. DEFESA TEMPESTIVA. REEXAME NECESSÁRIO obedecendo ao artigo 104, §1º, da Lei nº 15.614/14”.

Por ser contrária aos interesses da Fazenda, dessa decisão foi interposto Reexame Necessário, na forma do art. 104, §1º, da Lei 15.614/2014.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pelo retorno do processo à Célula de Julgamento de 1ª instância para apreciação do mérito, por entender que ainda existiria interesse processual do Estado, vez que o sujeito passivo continuaria obrigado a aplicar o selo de trânsito em todas as operações interestaduais, na forma do art. 157 do RICMS/CE.

É o relatório.

02 – VOTO DA RELATORA

Trata-se de Reexame Necessário contra decisão de nulidade proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

O auto de infração versa sobre a falta de aposição do selo de trânsito em documentos fiscais de saídas interestaduais efetivadas em 2009, com exigência de multa no percentual de 20% sobre o valor das operações.

Primeiramente, 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 12.690/96, 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." (Grifou-se)

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..."



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

... 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." (Curso de Direito Tributário, pg. 475)

E, também, a doutrina do Professor Hugo Machado:

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

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

Ainda, que no Direito Tributário em respeito ao Princípio da Segurança Jurídico, exige-se que a lei descreva o tipo, vale dizer, a conduta, se e quando acontece no mundo fenomênico, concretiza o poder-dever do Estado de punir o autor daquela conduta que concretiza a hipótese legalmente descrita, e faz nascer o estado de sujeição a pena, para o autor daquela conduta (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 consequente, 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.

Consequente — multa: 20% (vinte por cento) do valor da operação.

Portanto, examinando o texto do artigo acima mencionado, outra não poderia ser 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", consequentemente não se sujeitando a nenhuma outra



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

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

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

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração.

[...]"

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 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.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

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**.

É como VOTO.


03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/2440/2014 – Auto de Infração: 1/201404406. Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Recorrido: **TRÊS CORAÇÕES ALIMENTOS S/A**.

Decisão: "Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do Reexame necessário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão singular recorrida, pela **EXTINÇÃO** do processo, sob o fulcro de falta de interesse processual por parte da Fazenda Pública, uma vez que a Lei nº 16.258/2017, superveniente à autuação, tornou dispensável a selagem de documentos fiscais nas operações interestaduais de saídas. Decisão baseada no artigo 106, II, "a" do CTN, combinado com o artigo 87, I, "e" da Lei 15.614/14, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foram votos divergentes e vencidos os dos conselheiros José Wilame Falcão de Souza e José Augusto Teixeira, que votaram por afastar a extinção e determinar o retorno do processo a instância originária para novo julgamento."


SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 16 de abril de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA-RELATORA


Diogo Marais Almeida Vilar
CONSELHEIRO