



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

---

RESOLUÇÃO Nº: 099 /2017

19ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 23.05.2017

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2758/2015

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201514142

RECORRENTE: M DIAS BRANCO S A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

CGF: 06.983.867-4

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: ICMS. RECURSO ORDINÁRIO. IMPORTAÇÃO. MERCADORIA ACOBERTADA POR NOTA FISCAL ELETRÔNICA SEM SELO FISCAL DE TRÂNSITO. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** A empresa autuada importou mercadorias acobertadas por nota fiscal eletrônica de entrada sem o selo fiscal de trânsito. Nota fiscal escriturada na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Aplicação da multa para as operações tributadas, inserta no art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96 e para as amparadas por diferimento aplica-se a penalidade catalogada no art. 126, parágrafo único, da citada lei. Recurso ordinário conhecido e provido em parte para reformar a decisão singular para **parcial procedente**. Decisão com base nos artigos 113 e 115 do CTN; art. 13, VI, § 1º, IV; art. 157/158, § 2º do Dec. 24.569/97; art. 33, II do Dec 30.372/2010. Decisão em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra-chaves: ICMS. IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. NOTA FISCAL ELETRÔNICA. SELO FISCAL DE TRÂNSITO. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.**

---

## 01 – RELATÓRIO

---



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

Versam os autos de lançamento tributário confeccionado em face de o sujeito passivo ter cometido a infração, assim relatada:

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

*Constatou-se que o contribuinte adquiriu produtos de procedência internacional sem a devida aposição dos selos fiscais de transito no valor total de R\$ 136.110.524,35, referente a 28 notas fiscais escrituradas na EFD-Fiscal ( vide informações complementares)”.*

Apontado como violado o art. 153, 155, 157, 159 do Decreto 24.569/97, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)**

Multa	136.110.524,35
<b>TOTAL</b>	<b>27.222.104,87</b>

Nas informações complementares o agente atuante destaca que: “ Como tais notas não estão registradas no Sistema Cometa/Sitram, decidimos lançar o crédito devido por descumprimento de obrigação acessória. Do montante relacionado no termo de intimação supra citado, excluimos da base de cálculo da multa a ser aplicada, conforme as alegações apresentadas pelo contribuinte, o período decadencial para o lançamento da multa, período este de janeiro a agosto de 2010. Nesse sentido, foram constatadas 28 notas fiscais escrituradas na EFD-Fiscal e não seladas (Arquivo NF\_ Importação\_ sem selo).”

Constam no caderno processual os seguintes documentos: “ Mandado ação fiscal 2015.09374, Termo de inicio de fiscalização 2015.08849, Declaração de opção de arquivo eletrônico, Termo de Intimação 2015.10377, Termo de Conclusão de Fiscalização 2015.14289, Resposta ao termo de intimação, Aviso de recebimento. “

A empresa inconformada com a lavratura do auto de infração ingressa com impugnação às fls. 30/39 dos autos.

Na Instância monocrática o auto de infração teve Julgamento n. 1358/2016 pela **PROCEDÊNCIA.**



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

---

A empresa inconformada com a decisão singular apresenta recurso ordinário alegando em síntese:

- I- Ausência de infração à legislação tributária do ICMS: sentido e alcance da aplicação do selo fiscal de trânsito;
- II- Inexistência de descumprimento de dever tributário por parte da defendente;
- III- Inadequação da sanção aplicada pelos autuantes;
- IV- Aplicar a penalidade inserta no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96;
- V- Requer em pedido alternativo, a parcial procedência ou improcedência da acusação fiscal.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão singular de **procedência** do auto de infração.

É o breve relato.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso ordinário interposto pela empresa autuada contra a decisão singular de procedência da autuação.

No caso em questão a empresa autuada é acusada de receber mercadoria importada acompanhada de 28 (vinte e oito) documento fiscal sem aposição de selo fiscal de trânsito, porém escrituradas na escrituração fiscal digital –EFD.

Em primeiro momento, insta destacar o previsto no Código Tributário Nacional- CTN, sobre obrigação acessória:

“ Art. 113. (...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização.



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

---

**“Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”**

Com base nestes artigos, o legislador cearense disciplinou a obrigação acessória do selo fiscal de trânsito no art. 157 e art. 158, § 2º do Decreto 24.569/97, assim editado:

**“ Art. 157. A aplicação do selo fiscal de trânsito será obrigatória para todas as atividades econômicas na comprovação de operações de entradas e saídas de mercadorias.”**

**“Art. 158. O selo Fiscal de Trânsito será apostado pelo servidor fazendário no verso da primeira via do documento ou, na impossibilidade, no anverso, sem prejuízo das informações do documento fiscal.”**

**§ 2º. Considera-se também posto fiscal de fronteira o localizado no aeroporto, cais do porto, terminais rodoviários e ferroviários e serviços postais.”**

Assim, existe a obrigação acessória de selagem das notas fiscais que entrarem ou saírem do estado do Ceará, com o objetivo da arrecadação e fiscalização das operações.

Urge esclarecer que a nota fiscal eletrônica (NF-e) substituiu a nota fiscal modelo 1 ou 1 A , e que a NF-e é o documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, antes da ocorrência do fato gerador, com o intuito de documentar operações e prestações, garantida sua validade jurídica pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz).

E, também, que foi instituído o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (Danfe) de uso obrigatório para acompanhar o trânsito das mercadorias e para facilitar a consulta da NF-e.

Importante, ainda, destacar que quando a legislação tributária exigir a utilização de vias adicionais ou prever utilização específica para as vias das notas fiscais, o contribuinte que utilizar NF-e deverá emitir o Danfe com o número de cópias necessárias para cumprir a respectiva norma.



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

---

Assim, o caso em questão trata-se de entrega ao importador de mercadoria antes do desembaraço aduaneiro, com previsão no Decreto 30.372/2010, com destaque no art. 33, § 3º, II, assim exposto:

**“Art. 33.(...)**

**II- ser apresentada ao posto fiscal referido no § 1º deste artigo, no prazo de 72 ( setenta e duas) horas após o desembaraço aduaneiro, para aplicação do selo fiscal de trânsito.”**

Portanto, mesmo tendo ocorrido a substituição da nota fiscal, modelo 1 ou 1 A pela nota fiscal eletrônica (NF-e), a empresa autuada após o desembaraço aduaneiro – descarga direta, teria que ter apresentado as 28 notas fiscais para que fosse realizado o procedimento de registro das operações com o selo fiscal de trânsito, de natureza virtual, conforme o previsto na Instrução Normativa 14/2007.

Examinando as notas fiscais objeto da autuação (28 NF-e) observamos que existem 2 NF-e com tributação normal e 26 NF-e com tributação com diferimento, o que entendemos que deve ter tratamento diferenciado na aplicação da multa.

Informe que nas 26 notas fiscais eletrônicas no campo “dados adicionais” encontramos a informação de que o ICMS é diferido conforme art.13, parágrafo único, inciso IV do Dec. 24.569/97, assim exposto:

**“Art. 13. Além de outras hipóteses previstas na legislação, fica diferido o pagamento do ICMS nas operações internas relativas a:**

**VI- óleo vegetal comestível bruto a granel, adquirido por estabelecimento industrial como matéria-prima, para as saídas subsequentes dos produtos dele derivados.**

**§ 1º. O disposto neste artigo, aplica-se também na operação de imposição de:**

**IV- os produtos referidos no inciso VI do caput, nas mesmas condições nele estabelecidas.”**



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

---

Assim, como a empresa autuada tem CNAE 1043100 – fabricação de margarina e outras gorduras vegetais, e estava adquirindo óleo de palma para ser utilizado como matéria prima na fabricação de seus produtos, o ICMS será diferido para quando das vendas dos produtos industrializados.

Contudo, pelas circunstâncias presentes nos autos devemos trazer a colação o disposto no art. 126, parágrafo único, da Lei 12.670/96 -LICMS, assim editado:

**“Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, 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.**

**Parágrafo único. A penalidade prevista no caput será reduzida para 1% ( um por cento) do valor das operações ou prestações quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou contábeis do contribuinte.”**

Assim, calha destacar o artigo 117 da LICMS, aduzindo que infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

Nesse sentido, infração alude ao descumprimento de obrigação principal ou acessória, portanto, não podendo fazer distinção na aplicação do artigo 126 somente para a inobservância de obrigação principal, pois, onde o legislador não faz distinção não cabe ao aplicador fazer.

Também, que as multas serão calculadas tomando-se por base: o valor do ICMS, o valor da operação ou prestação, o valor do faturamento do estabelecimento e o valor da unidade fiscal de referência do estado do Ceará- Ufirce, conforme o estatuído no art. 120 do LICMS.

Portanto, fazendo uma interpretação lógica sistemática, compreendemos que deve ser aplicada a penalidade inserta no art. 126, parágrafo único, da Lei 12.670/96 para as notas fiscais eletrônicas sem selo fiscal de trânsito que acobertavam operação com diferimento, pois na etapa que esta se exigindo o selo inexistente pagamento do imposto, pois foi postergado para a etapa posterior e as operações citadas estavam todas escrituradas na EFD da empresa autuada.



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

---

Convém trazer ao caso o ensinamento de Marçal Justen Filho, assim expresso:

**“ O diferimento se insere dentro da categoria da não-incidência. Somente haverá fato imponible se e enquanto ocorrer uma operação relativa a circulação da mercadoria, subseqüentemente aquela sujeita ao regime do diferimento”. ( ICMS Teoria e Prática, José Eduardo Soares de Melo, pg.277)**

Também, a doutrina do mestre Hugo de Brito Machado, expressa desta forma:

**“ ...não se trata de isenção, nem de não incidência tributária, mas de adiamento da incidência para situação futura, que pode vir a correr normalmente na cadeia ou série de fatos considerados como hipóteses de incidência.” ( Curso de Direito Tributário, pg. 141)**

Quanto a tipicidade da multa inserta no art. 123, III, “m” da Lei 12.670/96 ao caso, compreendemos que estão presentes todos os elementos do tipo, já que ocorreu o recebimento de mercadoria acompanhada de documento fiscal ( DANFE) sem o selo fiscal de trânsito, já que o legislador não fez diferença de ser o selo físico ou virtual.

No que trata da aplicação da penalidade sugerida pela recorrente para a questão ( art. 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96), entendemos inadequada, haja vista existir penalidade específica para o caso, que foram aplicadas.

No tocante as operações tributadas aplicam-se a penalidade inscrita no art. 123, III, “m”, da Lei 12.670/96, por ser a específica para o caso.

**Pelo exposto**, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, dar-lhe provimento em parte, para decidir pela **parcial procedência** da autuação.

## **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

### **Operações tributadas.**

**Base de cálculo: R\$12.596,88**

**Multa: R\$ 2.519,38 ( 20% vr. operação)**

### **Operações com diferimento do ICMS.**

**Base de cálculo; R\$ 136.097.927,47**



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

Multa: R\$ 1.360.979,28 ( 1% vr operação)

Multa total .....R\$1.363.498,66

É como voto.

**03 - DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos do Processo de Recurso nº 1/2758/2015 – Auto de Infração: 1/201514142. Recorrente: M Dias Branco S A Indústria e Comércio. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro LÚCIO FLÁVIO ALVES. Decisão: Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória de 1ª Instância, para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação, alterando a penalidade originalmente proposta para a prevista no art. 123, III, “m”, da Lei 12.670/96 relativamente às operações tributadas, e para a prevista no parágrafo único do artigo 126 da mesma lei, relativamente às operações com diferimento. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conformidade com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra e Dr. Thiago Pierre Linhares Mattos.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 20 de Junho de 2017.

  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE**

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Camilla Borges Duarte  
**CONSELHEIRA**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**

  
Diogo Moraes Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Rodrigo Portela Oliveira  
**CONSELHEIRO**