



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 605 /2009
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
52ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 27/05/09
PROCESSO Nº. 1/3910/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200624079-7
RECORRENTE: COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: Brais Dionísio Maranhão
MATRÍCULA: 014.192-1-8
RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza
REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – 1. FALTA DE ENTREGA DE DIEF's NA FORMA E NO PRAZO REGULAMENTAR 2. O agente fiscal detectou através de diligência fiscal específica, que a contribuinte, enquadrado no regime de pagamento normal – NL, deixara de remeter, no prazo estabelecido, as Dief's referente aos meses de abril/05 a abril/06. Recurso oficial conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado, **IMPROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em atendimento ao princípio da espontaneidade, conforme inteligência do art. 2º da Instrução Normativa 33/97, uma vez que a contribuinte só foi cientificada da lavratura do auto de infração após o cumprimento espontâneo da obrigação, comprovado nos autos, em consonância com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no conjunto probatório colacionado aos autos, em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o Processo Administrativo Tributário.

RELATÓRIO

O processo em epígrafe refere-se ao auto de infração lavrado por *descumprimento de obrigação acessória*, proveniente da ausência de entrega da *Declaração de Informações Econômico-Fiscais – Dief* no período de abril/05 a abril/06 concernente à contribuinte enquadrada no regime de pagamento normal - NL. O ilícito fiscal supramencionado



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

originou-se de uma ação fiscal designada pelas ordens de serviço nºs. 2006.21873, 2006.30540 e 2007.01308, objetivando executar *diligência fiscal específica*, por descumprimento de obrigação acessória, referente ao período 01/04/05 a 30/05/06, junto à empresa *Comercial de Miudezas Freitas Ltda*, enquadrada no CNAE como *comércio atacadista de artigos de armarinho*. Auto de infração lavrado em 30/10/06 com fulcro no art. 277/278 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início do procedimento fiscal foi realizada pelo correio em 16/10/06, através de termo de intimação nº. 2006.26450, enviado para o sócio, Sr. *Pedro Pinheiro de Freitas*, com endereço em Fortaleza/Ce, consoante cópia do AR acostado aos autos às fls. 08 ocasião em que fora intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, os documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro, necessários ao desenvolvimento de fiscalização.

Entretanto, não obstante a ciência supracitada, se verifica nos autos às fls. 06, outro termo de intimação, sob o nº. 2006.19084, de data anterior, qual seja, 18/07/06, não havendo neste quaisquer procedimentos de aviso à contribuinte.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200624079-7, ordens de serviços nºs. 2006.21873, 2006.30540 e 2007.01308, termos de intimação nºs. 2006.19084 e 2006.26450, telas impressas do “*Cadastro de Contribuintes do ICMS*” e “*Consulta do auto de infração*”, termos de juntadas, AR’s, Editais de Intimação nºs. 91/07 (fls. 15) e 135/08 (fls. 32) e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“DEIXAR O CONTRIBUINTE, NA FORMA E PRAZOS REGULAMENTARES, DE ENTREGAR AO ORGÃO FAZENDÁRIO COMPETENTE GUIA INFORMATIVA MENSAL DO ICMS (GIM), OU DOCUMENTO QUE A SUBSTITUA. SOLIC. ATRAVÉS DO T. DE INTIMAÇÃO: 2006.26450, A APRESENTAR O ARQUIVO MAGNÉTICO (DIEF), PERÍODO: ABRIL A DEZEMBRO/2005 E JANEIRO A ABRIL/2006. VISTO QUE NÃO FOI APRESENTADA A DOCUMENTAÇÃO, LAV. O PRESENTE A. DE INFRAÇÃO.”
(sic).

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VI, alínea “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 450 Ufirce’s por documento. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa	R\$ 7.862,40
TOTAL	R\$ 7.862,40

A ciência do auto de infração ocorreu por meio do *Edital de Intimação 91/07* de fls. 15, em virtude do retorno da correspondência enviada para o endereço da empresa no município de Juazeiro do Norte. O referido edital ofertara prazo de 10 (dez) dias para a contribuinte recolher o crédito tributário ou, em igual prazo, impugnar o presente auto de infração na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A contribuinte devidamente ciente da ação fiscal, nos termos da legislação processual vigente, não recolheu aos cofres fazendários e não impugnou o auto de infração no prazo legal, destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, em consonância com o art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia acostado aos autos, às fls. 16. Despacho de fls. 17 encaminhando o presente processo ao CONAT para julgamento em primeira instância.

O julgador singular inicialmente discorreu sobre as obrigações tributárias existentes, sobre o surgimento da DIEF pelo Decreto 27.710/05 e sobre a Instrução Normativa 14/05, ressaltando a obrigatoriedade do art. 4º da IN 14/05, que trata da obrigatoriedade da DIEF, mesmo que não tenha ocorrido movimento econômico. Entrementes, efetuou algumas ressalvas em relação ao feito fiscal em comento. Aduziu que a penalidade inerente à falta de apresentação da DIEF, somente passou a ter previsão legal com a Lei 13.633/05, que por sua vez, entrou em vigor em 27/10/05 (*90 dias após a data da publicação da lei*). Neste diapasão, inferiu que no período de abril/05 e outubro/05, a penalidade a ser atribuída por falta de entrega de DIEF, deve ser a prescrita no art. 123, VIII, alínea "d" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, que estabelece multa de 200 Ufirce's. Em sendo assim, referente ao período de novembro/05 a abril/06, determinou que fosse aplicada a penalidade disposta no art. 123, VI, alínea "e", item "1" da Lei 12.670/96. Pelo exposto, em razão das considerações descritas, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, posto que, ocorreu redução no montante do crédito tributário devido.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

DIEF (Abr./05. a Out./05)	
Multa Ufirce's	200
Documentos Faltosos	7
TOTAL Ufirce's	1.400

DIEF (Nov./05. a Abr./06)	
Multa Ufirce's	300
Documentos Faltosos	6
TOTAL Ufirce's	1.800

DIEF - TOTAL	
Abr./05. a Out./05	1.400
Nov./05. a Abr./06	1.800
TOTAL Ufirce's	3.200

A ciência da decisão **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da instância singular, fora realizada inicialmente por via postal, encaminhada para o endereço da empresa no município de Juazeiro do Norte, conforme cópia do AR de fls. 24/25, no entanto, a contribuinte não foi localizada, motivo pelo qual fora expedida uma comunicação para o sócio, Sr. *Pedro Pinheiro de Freitas*, pelos correios em 10/12/08, fls. 29, informando o encaminhamento para fins de publicação do *Edital 135/08*, onde foi veiculada a decisão singular, em 24/12/08, de fls. 32, por se encontrar a contribuinte em local incerto e não sabido, nos termos do art. 26, III, § 4º, 5º e 6º da Lei 12.732/97.

A suplicante veio aos autos em 08/01/09, onde requereu dilação do prazo para recurso voluntário, ao que fora deferido, conforme demonstra demonstrativo geral do processo acostado às fls. 35.

Decorrido o novo prazo, a defendente apresentou **recurso voluntário** tempestivo, às fls. 38/48 instruído com procuração e atos constitutivos da empresa, onde, alegou a ocorrência de cerceamento de defesa, em virtude da indisponibilidade dos livros e documentos fiscais em poder do fisco, em total inobservância aos preceitos insertos nos artigos 822, § 4º, § 6º e 828 caput do RICMS, porquanto, dessa forma, impossibilitou avaliação minudente e habilitação para realizar uma defesa mais eficaz e justa. Salientou ainda, que não consta nos autos qualquer documento que seja, que comprove a não entrega das DIEF's, carecendo assim a autuação de elementos comprobatórios. Aduziu que a empresa não foi



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

devidamente notificada, havendo tão-somente a mera formalização através de edital, que não supre a notificação de fato, onde o contribuinte toma ciência verdadeiramente das ações fazendárias. Asseverou ainda, que como facilmente observado no 23º aditivo do Contrato Social acostado, fls. 52, percebe-se que, o depósito autuado pelo não envio da declaração em epígrafe, deixara de funcionar em 13/03/03, ou seja, 03 (três) anos antes da autuação. Perquiriu mais, acerca da redução de multa prevista no art. 882 do RICMS, referente ao pagamento do crédito já constituído, posto que a legislação supra prevê redução de 50,00%, enquanto que o agente fiscal efetuou redução real de apenas 45,30% sobre o valor lançado. Neste sentido, evidenciou o princípio do *in dúbio* pro contribuinte, e a proporcionalidade da punição. No mais, observou o desrespeito ao princípio da verdade material, na busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal, suscitando a observação do fisco à boa-fé do contribuinte, que em todas suas ações recolhe os tributos e mantém suas escritas fiscal e contábil em dia, mencionando o art. 108, IV e 112 do *Código Tributário Nacional*. Além disso, fez menção ao princípio da equidade, citando doutrinas que entendem tratar-se de uma forma de minoração do rigor da lei, interpretando-a de maneira adequada com a evolução humana. Por fim, requereu a **NULIDADE** da ação fiscal e, em caráter subsidiário, sua total **IMPROCEDÊNCIA**. Por fim, no caso de não reconhecidos os pedidos iniciais, que seja declarada a redução inicial de 50% do valor lançado para efetuar o recolhimento, caso ache conveniente.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 54/09, manifestou-se pelo conhecimento do **recurso voluntário**, negando-lhe provimento, no sentido de opinar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, entretanto, **por motivo diverso do alegado em sede de 1ª instância**. Ao compulsar detidamente o presente processo, afirmou que os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório foram cumpridos, uma vez que foi enviado AR relativo ao termo de intimação nº. 2006.26450 (fl.08), que foi devidamente assinado, e o AR relativo ao auto de infração retornou com a justificativa de não ter-se localizado a contribuinte, razão pela qual se emitiu *Edital de Intimação 91/07*. Esclareceu ser dispensável a emissão do termo de conclusão de fiscalização, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, em conformidade com art. 825, II do RICMS. Por conseguinte, elucidou que não há nos autos nenhum comprovante de devolução dos livros e documentos fiscais requeridos no termo de intimação nº. 2006.26450, porque os mesmos não foram apresentados pela contribuinte. Destarte, quanto à alegação da empresa de haver encerrado as atividades do depósito fiscalizado em 13/03/03, alegou que não há menção sobre o fato no aditivo do contrato social anexado. Em relação aos meses de abril a outubro/05, entendeu que caberia subsidiariamente a aplicação da multa prevista à GIM, já que inexistia a específica sobre o descumprimento da DIEF, entretanto, sugeriu o emprego da penalidade atual prevista à DIEF, por ser essa mais benéfica ao contribuinte, como determina o art. 106, II, alínea "c" do *Código Tributário Nacional*. Quanto ao



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

período de novembro/05 a abril/06, inferiu que cabe o disposto no art. 123, VI, alínea "e" da Lei 12.670/96, conforme exposto pelo julgador monocrático, consoante demonstrativo abaixo:

DIEF (Abr./05. a Out./05)	
Multa Ufirce's	300
Documentos Faltosos	7
TOTAL Ufirce's	2.100

DIEF (Nov./05. a Abr./06)	
Multa Ufir's	300
Documentos Faltosos	6
TOTAL Ufirce's	1.800

DIEF - TOTAL	
Abr./05. a Out./05	2.100
Nov./05. a Abr./06	1.800
TOTAL Ufirce's	3.900

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 61/66.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA** objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200624079-7, na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente foi atuada por *descumprimento de obrigação acessória*, proveniente da ausência de entrega da *Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIEF* no período de abril/05 a abril/06.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Inicialmente, insta salientar que é de torrencial importância para o deslinde da demanda, a localização cristalina de quando se inicia a ação fiscal no *Processo Administrativo Tributário* no âmbito do *Contencioso do Estado do Ceará*. Visando aclarar este ponto, que por vezes encontra-se obscuro no estudo do *Processo Administrativo Tributário Estadual*, o Secretário da Fazenda Estadual no uso de suas atribuições legais, instituiu no art. 2º da Instrução Normativa 33/97, o início da ação fiscal nos seguintes termos, *in verbis*:

Art. 2º - A lavratura do Termo de Intimação não caracteriza início da ação fiscal para efeito do uso da prerrogativa do contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação principal ou acessórias.

Neste momento processual, evidencia-se, portanto, o princípio da espontaneidade, quando o fisco estimula o recolhimento espontâneo do tributo devido. Mais adiante, exercendo a boa doutrina como lhe é de costume, o professor *Luciano Amaro*, deixa para os operadores do direito o conceito a ser empregado em suas labutas forenses, *in verbis*:

“ . . . Se eu agir porque estou com medo do Fisco, eu estou agindo espontaneamente. Se eu agir porque a fiscalização está no meu vizinho, eu estou agindo espontaneamente. Se eu agir porque o Fisco diz que a partir de amanhã ele dará início a fiscalização - eu estou agindo espontaneamente...” (AMARO, p.37)

A utilização do direito potestativo do contribuinte atribui ao titular à possibilidade, ou poder, de produzir efeitos jurídicos mediante ato próprio de vontade unilateral. Este princípio processual tributário universal enraizou-se no espírito jurídico brasileiro como uma âncora na sistemática tributária. Neste âmbito, a denúncia espontânea foi inserida pelo legislador tributarista na criação do *Código Tributário Nacional* com a finalidade de incentivar o sujeito passivo a facilitar a arrecadação concedendo-lhe o benefício da exclusão da responsabilização por qualquer infração. Em 1968, o ilustre mestre doutrinador *Geraldo Ataliba*, já confabulava as considerações acerca da matéria, *ipsis litteris*:

“ É princípio processual tributário universal – também consagrado no Brasil, com profundas raízes do nosso espírito jurídico e nos mais sábios preceitos de moralidade administrativa – que procurando o contribuinte espontaneamente as autoridades fiscais para proceder a retificação em declarações anteriormente feitas, ou



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

levar ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades e erros por ele mesmo cometidos, não fica por isso sujeito a nenhuma penalidade, excluindo-se a configuração... A sistemática tributária, ao lado de inúmeras outras medidas de variada natureza – tendentes a facilitar a ação arrecadadora e tendo por finalidade estimular o comportamento do contribuinte, no sentido de cumprir suas obrigações tributárias”. (ATALIBA, 1968, p. 664)

Perseguindo os passos na linha jurídica firmada até o momento, não há de se falar em denúncia espontânea, quando, uma vez iniciada a ação fiscal, com os procedimentos investigativos a fim de apurar a falta ou não de recolhimento do tributo em tela. Depreende-se daí, que este instituto do direito tributário visa ainda, a não operacionalização da máquina administrativa do Estado, no procedimento investigatório, que por vezes onera as finanças públicas. A lição do doutrinador *Luciano Amaro*, serve como bússola nos estudos do tema, quando em suas palavras este ultimo assegura que:

(...) Depois que o fiscal lavrou o termo de início de fiscalização, onde disse que vai investigar tal ou qual coisa, isso já está fora da espontaneidade. Mas qualquer outra coisa, eu continuo podendo denunciar espontaneamente. Se ele fiscalizar as minhas despesas de certa natureza, eu posso denunciar outro assunto, que não esteja dentro do escopo do que ele veio ver. (AMARO, p.37)

Após o alicerce das discussões doutrinárias ora elencadas, constata-se no processo em epígrafe, que a contribuinte em comento realizou a entrega da *Declaração de Informações Econômico - Fiscais – DIEF* referente ao período de abril/05 a abril/06, no dia 30/10/06, ou seja, antes da *cientificação* da intimação do auto de infração que ocorreu por edital. Neste azo, a contribuinte no uso das atribuições conferidas pelo *Código Tributário Nacional*, em seu art. 138, parágrafo único, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, dar-lhes provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



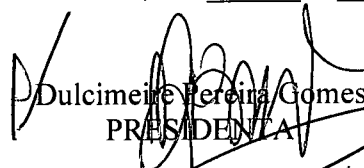
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

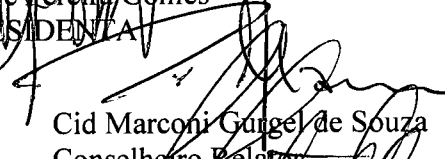
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

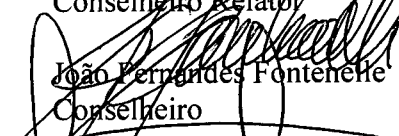
DECISÃO

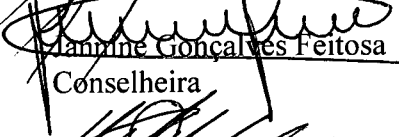
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **COMERCIAL DE MIUDEZAS FREITAS LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, dar-lhe provimento, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do Relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

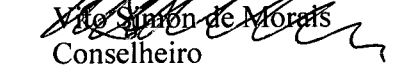
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de 07 de 2009.



Dulcineide Pereira Gomes
PRESIDENTA

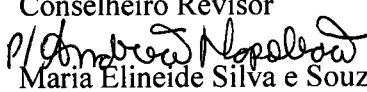

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator

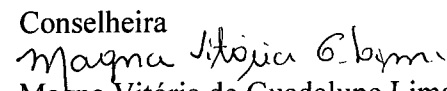

João Fernandes Fonteneche
Conselheiro

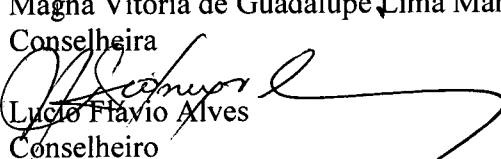

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vitor Simon de Moraes
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Revisor


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


Lucio Flavio Alves
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO