



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 0 37/2011

216ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10.12.2010

PROCESSO Nº 1/1213/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200818567

RECORRENTE: RAIMUNDO CORDEIRO DE FREITAS e CÉLULA DE JULGAM.  
DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: AMBOS

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

AUTUANTE: ELIANE MARIA BEZERRA DE SOUZA

**EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** 1 – Contribuinte, enquadrado no regime de pagamento Outros, deixou de entregar a DIEF – Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativamente ao período de Janeiro/2005 a Dezembro/2007. 2 – Apontada infringência ao Dec. 27.710/05 e Arts. 1º; 2º; 3º; 4º, inciso II; 5º e 6º da Instrução Normativa 14/2005. 3 – Aplicada a penalidade inserta no Art. 123, VI, alínea "e", item 1 da Lei nº. 12.670/96, alterado pelas leis nºs. 13.418/03 e 13.633/05. 4 – Recursos oficial e voluntário conhecidos e providos em parte, excluindo-se o mês de janeiro/2005 e aplicando-se a sanção prevista no art. 123, VI, "a" da Lei nº 12.670/96. 5 – Auto de Infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**. 6 – Decisão por maioria de votos.

### RELATÓRIO

A peça inicial noticia a prática de infração à legislação tributária estadual por parte da empresa autuada, conforme relatado no Auto de Infração:

*"DEIXAR O CONTRIBUINTE, ENQUADRADO NO REGIME DE RECOLHIMENTO OUTROS, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES, DE ENTREGAR AO FISCO A DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS – DIEF, OU OUTRA QUE VENHA A SUBSTITUI-LA. APÓS DEVIDAMENTE INTIMADO O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ENTREGAR OS ARQUIVOS MAGNÉTICOS DO PRIMEIRO AO ÚLTIMO DIA DA DIEF DOS PERÍODOS JANEIRO/2005 A DEZEMBRO/2007. MOTIVO DA LAVRATURA DESTE AUTO DE INFRAÇÃO".*

Apontada infringência ao Dec. 27.710/05 e Arts. 1º; 2º; 3º; 4º, inciso II; 5º e 6º da Instrução Normativa 14/2005.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, inc. VI, alínea "e", item 1 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 e 13.633/05, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 300 Ufirse's por documento, perfazendo um total de 10.800 Ufirse's.

Na forma regulamentar, a autuada ingressou com defesa perante o CONAT.

Submetida a lide à apreciação da 1ª Instância, foi o auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, em face da redução do crédito tributário, pela não aplicação da penalidade em referência ao mês de Janeiro/2005, bem como ao período de Fevereiro/2005 a Outubro/2005, por razões distintas: o primeiro porque



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

em Janeiro/2005 ainda não havia DIEF, que só veio a ser instituída em Fevereiro/2005 através do Dec. nº 27.710/2005; e o último, em razão da falta de previsão legal de sanção específica pela não-entrega da DIEF entre Fevereiro/2005 e Outubro/2005, após o que passou a vigorar a Lei nº 13.633/2005 criando a referida penalidade.

E por ter decidido contrariamente, em parte, à Fazenda Estadual, a julgadora interpôs recurso de ofício para o Conselho de Recursos Tributários, conforme determina o Art. 65 do Dec. 25.468/99.

A atuada, por sua vez, insatisfeita com a decisão singular, também interpõe recurso perante o CRT.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer referendado pelo ilustre representante da PGE, opinou pelo conhecimento dos recursos oficial e voluntário para dar provimento em parte ao primeiro e rejeitar o segundo, no sentido de modificar a decisão monocrática para parcial-procedência, por fundamento diverso daquele adotado pelo julgador singular.

É o breve relatório. AFL.

#### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recursos oficial e voluntário tendo como recorrentes CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e RAIMUNDO CORDEIRO DE FREITAS, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária relativamente ao auto de infração de nº 1/200818567.

O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi atuada por descumprimento de obrigação acessória, consistente na não-entrega das DIEF's – Declaração de Informações Econômico/Fiscais relativas aos meses de Janeiro/2005 a Dezembro/2007. Contribuinte enquadrado no regime de recolhimento "Outros".

No recurso voluntário o sujeito passivo pede a reforma da decisão parcialmente condenatória proferida na instância originária e a consequente desconstituição do lançamento fiscal de que cuida o presente processo. Para tanto, argui a nulidade da intimação relativa ao auto de infração, alegando que a autoridade descumpriu disposição contida no Art. 46, §4º do Decreto nº 25.468/99, realizando-a diretamente por edital, sem observar prévias condições necessárias para tal, previstas na citada norma. Segundo ele a "...escolha irrazoada pela forma mais gravosa, qual seja, a intimação por edital prejudicou a ampla defesa e o contraditório da recorrente."

Na sequência a recorrente argumenta, ainda, que a acusação não pode prevalecer visto que a empresa não se encontra enquadrada em nenhuma das atividades econômicas indicadas no anexo único da IN nº 15/2010 e, portanto, não obrigada a transmitir as DIEF's mensalmente.

Após exame cuidadoso dos autos do processo estou convencido de que o presente recurso não merece prosperar em seus termos. E firmo tal convencimento diante da prova cabal que lastreou o auto de infração, a qual se encontra acostada às fls. 10, 11 e 12 dos autos. Trata-se de um "impresso" da tela do serviço de



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

consultas da DIEF na intranet da SEFAZ, que demonstra o status de "omisso" do contribuinte em relação à entrega das DIEF's referentes aos exercícios de 2005, 2006 e 2007.

A propósito, impende ressaltar a cautela com que agiu o ilustre auditor que executou a ação fiscal, cautela essa que só robustece a prova trazida aos autos. Observe-se que o questionado Auto de Infração só foi lavrado após vários dias do término do prazo fixado no Termo de Intimação (fl. 04). Além disso, é de se notar que a citada consulta relativa à situação do contribuinte frente à DIEF foi realizada entre 08h24min e 08h25min do dia 29/12/2008, ou seja, apenas duas horas antes da lavratura do Auto de Infração, ocorrida às 10h24min daquele mesmo dia, o que demonstra de forma inequívoca que no momento da emissão da peça acusatória a empresa realmente se encontrava inadimplente para com o Fisco Estadual em relação às DIEF's de 2005 a 2007. Confirmando esse fato, uma nova consulta realizada em 18.06.2010 (fls. 33 a 35), atesta que a entrega das referidas DIEF's se deu somente em 09.01.2009.

Quanto aos argumentos defensórios apresentados pela recorrente, o que se constata é que os mesmos não resistem ao confronto com a realidade dos fatos, conforme adiante se demonstrará.

Preliminarmente, devo consignar que não procede a alegação da recorrente de que o Fisco deixou de observar o disposto no art. 46 *caput*, inc. I, II, III e §4º do Dec. nº. 25.568/99, o qual dispõe do seguinte modo:

*Art. 46. Far-se-á a intimação... pela seguinte forma:*

*I – por servidor fazendário, mediante entrega de comunicação subscrita por autoridade competente;*

*II – por carta, com aviso de recebimento;*

*III – por edital.*

*...*

*§ 4º Far-se-á a intimação por edital, na Capital, por publicação no Diário Oficial do Estado e, no Interior, por afixação em local acessível ao público, no prédio em que funcionar o órgão responsável pela intimação, sempre que se encontrar a parte em lugar incerto e não sabido, ou quando não se efetivar pelas formas indicadas nos incisos I e II deste artigo.*

Extrai-se dos autos que a autoridade fiscal realizou a intimação por meio de edital somente depois de uma tentativa frustrada de fazê-lo por carta com aviso de recebimento, conforme documentos às fls. 05 e 06, que retornaram com carimbo dos Correios indicando que o destinatário se encontrava "Ausente". Além disso, conforme consta em "Termo de Declaração" à fl. 13, o agente fiscal realizou diligência no estabelecimento da empresa autuada e constatou que a mesma "...encontrava-se fechada, não exercendo mais suas atividades comerciais no endereço visitado." E diante disso sugeriu que a mesma fosse baixada de ofício do Cadastro Geral de Contribuintes do Estado do Ceará, o que efetivamente veio a se concretizar em 13/2/2009 (fl. 64).

Portanto, o que se conclui é que a intimação se deu pela forma indicada no Art. 46, inciso III do Dec. nº. 25.468/99, tendo sido implementadas todas as condições previstas para tal, consoante o disposto no §4º supra.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Ressalte-se, a propósito, que o fato de ter sido intimado por edital não privou o contribuinte de ter ciência efetiva do Auto de Infração ora atacado, vis-à-vis da impugnação apresentada em tempo hábil, além do recurso voluntário ora em análise, restando, portanto, garantidos os direitos de ampla defesa e contraditório.

Destarte, rejeito a preliminar argüida pela recorrente, pois não vislumbro no presente caso a preterição de quaisquer das garantias processuais do contribuinte, que possa ensejar desta autoridade julgadora a declaração de nulidade dos atos ora recorridos.

No que concerne ao mérito da ação fiscal, entendo que a argüição de improcedência levantada pela recorrente também não se sustenta, posto que desprovida de qualquer fundamento fático ou jurídico. Sobretudo, não se sustenta a alegação recursal de que, em face da Instrução Normativa nº 15/2010, a empresa não mais estaria obrigada a entregar mensalmente a Dief. E aqui claramente se percebe o cometimento de dois equívocos por parte da recorrente. O primeiro é que, diferentemente do que a mesma parece pensar, o prazo para entrega da Dief pelos contribuintes do regime de pagamento "Outros" nunca foi mensal, mas sim, anual, com data limite para entrega em 30 de março, relativamente aos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, com uma Dief para cada mês, conforme dispõem as Instruções Normativas nºs 14/2005 e 11/2006; e, o segundo é que, na realidade, o que a IN nº 15/2010 determina, é que somente os contribuintes do regime de recolhimento "Outros" enquadrados nas CNAE's indicadas em seu anexo deverão fazer a entrega da Dief mensalmente. Não que isso dizer que os demais contribuintes do mesmo regime de recolhimento estejam isentos da mencionada obrigação, mas que deverão continuar observando o prazo estabelecido nas IN nºs 14/2005 e 11/2006, ou seja, anualmente.

Assim, em que pesem as alegações da recorrente, o fato é que restou cabalmente comprovada a infringência ao Decreto 27.710/05, bem como aos Arts. 1º; 2º; 3º; 4º, inciso I; 5º e 6º da Instrução Normativa 14/2005. Pertinente, portanto, a aplicação de sanção pecuniária. Todavia, entendo que neste quesito o feito comporta um reparo.

Notemos que a sanção proposta na peça acusatória foi a prevista no Art. 123, inc. VI, alínea "e", item 1 da Lei 12.670/96, alterado pelas Leis nºs 13.418/03 e 13.633/05, *in verbis*:

"Art. 123. ...

...

VI - ...

...

e) deixar o contribuinte, na forma e nos prazos regulamentares, de entregar ao fisco a Declaração de Informações Econômico-fiscais - Dief, ou outra que venha a substituí-la, multa equivalente a:

**1) 300 (trezentas) Ufirces por documento, quando se tratar de contribuinte enquadrado nos regimes de recolhimento não previstos nos itens 2 e 3 desta alínea;**

**2) 200 (duzentas) Ufirces por documento, quando se tratar de contribuinte enquadrado no regime de Empresa de Pequeno Porte - EPP;**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

3) 100 (cem) Ufirces por documento, quando se tratar de contribuinte enquadrado no regime de Microempresa - ME, ou Microempresa Social - MS."

Vê-se, assim, que o enquadramento dado pelo auditor fiscal foi correto em face da legislação vigente à época da autuação, tendo em vista que a sanção tipificada no item 1 acima (em negrito) se aplicava a todos os regimes de recolhimento diferentes de "EPP", "ME" e "MS", portanto, aplicável também ao regime "Outros" a que pertence a empresa autuada. Ocorre, porém, que os dispositivos acima foram alterados por legislação superveniente, a saber, a Lei nº 14.447/2010, de 01/09/2009, vigorando atualmente com a seguinte redação:

"Art. 123. ...

...

VI - ...

...

e) deixar o contribuinte, na forma e nos prazos regulamentares, de transmitir a Escrituração Fiscal Digital - EFD, quando obrigado, ou a Declaração de Informações Econômico-fiscais - DIEF, ou outra que venha a substituí-la: multa equivalente a:

1. 600 (seiscentas) UFIRCE's por cada período de apuração, quando se tratar de contribuinte inscrito sob o Regime **Normal** de Recolhimento;
2. 200 (duzentas) UFIRCE's por documento, quando se tratar de contribuinte enquadrado no Regime de Empresa de Pequeno Porte - **EPP**;
3. 100 (cem) UFIRCE's por documento, quando se tratar de contribuinte enquadrado no Regime de Microempresa - **ME**."

Reparemos que legislador tornou mais restrita a aplicação dos dispositivos supra, prevendo penalidade pela não-entrega da DIEF apenas para os contribuintes dos regimes de pagamento "Normal", "EPP" e "ME" e excluindo os demais regimes. Todavia, isso não significa que a conduta imputada à autuada tenha deixado de ser passível de punição. Se assim fosse, estaríamos diante de verdadeiro absurdo, uma vez que a legislação continua a exigir a entrega da DIEF, e não se admite a existência de obrigação tributária, seja principal ou acessória, sem a correspondente sanção pelo seu descumprimento. Do contrário, a norma tributária deixaria de ser norma cogente, esvaziando-se de um dos seus aspectos essenciais, que é o seu caráter compulsório. Certamente não é isso. A nova lei apenas deixou de prever penalidade *específica* pela não entrega da DIEF. Todavia, como a obrigação tributária acessória permanece, persiste também a possibilidade de punição pelo descumprimento da mesma, ainda que com penalidade inespecífica prevista em outro dispositivo legal.

Com efeito, diante da revogação da penalidade específica pela não entrega da DIEF, mas considerando que a entrega da mesma continua obrigatória, entendo que deva ser aplicada ao caso a penalidade inserta no Art. 123, inc. VI, alínea "a", da Lei 12.670/96 que assim dispõe:

"Art. 123. ...

...

VI - ...



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

a) deixar o contribuinte, na forma e prazos regulamentares, de entregar ao Fisco os documentos que esteja obrigado a remeter, em decorrência da legislação: multa equivalente a 90 (noventa) Ufircs por documento;"

Ressalte-se que a impossibilidade de ser mantida a penalidade proposta na inicial decorre do disposto no Art. 106, inc. II, "c" do CTN, segundo o qual "A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

Sendo assim, entendo que a Lei nº 14.447/2010 se aplica ao fato em questão, pois esta, embora não tendo, diretamente, cominado ao mesmo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da sua prática, acabou por fazê-lo por via indireta, na medida em que excluiu a penalidade específica aplicável, sem, no entanto, excluir a obrigação acessória correspondente, forçando o enquadramento da infração em outro tipo infracional menos gravoso, conforme indicado acima.

Outro reparo que proponho, e que também repercute no quantum tributário exigível diz respeito à cobrança de multa em referência ao mês de janeiro de 2005. Ora, considerando que o Dec. nº 27.710/2005, que instituiu a Dief começou a vigor somente em 16 de fevereiro de 2005, data de sua publicação, mostra-se indevida é a exigência da mesma relativamente ao mês de 01/2005.

Já em relação à exclusão do período de fevereiro a outubro de 2005, feita pelo julgador singular, por não existir penalidade específica à época, entendo não seja cabível, pois no aludido período a obrigação de entregar a Dief já existia e, conforme explicitado acima, é inadmissível a existência de obrigação tributária sem a correspondente sanção pelo seu descumprimento. E na ausência de penalidade específica, entendo que deve ser aplicada, também em relação àquele período, a mesma regra do Art. 123, inc. VI, "a", da Lei nº 12.670/96, cuja redação já se encontrava em vigência à época.

#### VOTO

*Ex positis*, voto no sentido de que ambos os recursos sejam conhecidos providos em parte, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal nos termos deste voto.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

35 meses x 90 UFIRCES = 3.150 UFIRCES

#### DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **RAIMUNDO CORDEIRO DE FREITAS** e Célula de Julgamento de 1ª Instância e Recorrido ambos. **Decisão:** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, para por maioria de votos, dar-lhes parcial provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

presente ação fiscal, no entanto, excluindo o mês de janeiro/2005 e aplicando o disposto no art. 123, VI, "a" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva que se manifestou pela improcedência da autuação.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos **11** de Fevereiro de 2011.

  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Presidente

  
Lúcio Flávio Alves  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro Relator

  
Raul Amaral Júnior  
Conselheira

José Rômulo da Silva  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado