



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 506 / 2007  
SESSÃO: 24.09.2007  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4720/2006  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200619944  
RECORRENTE: EDIVALDO MARCOLINO DA SILVA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR ORIGINÁRIO: ERIDAN RÉGIS DE FREITAS.  
RELATORA DESIGNADA: FRANCISCA MARTA DE SOUSA

COPIA (3)  
MARCIO  
Lopine  
Vauvme  
Regina

**EMENTA: ICMS - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA.**

1. Relata os autos que a empresa deixou de entregar ao Fisco as DIEFs- Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativamente ao período de Janeiro a Julho de 2005.
2. Autuação oriunda de uma diligência fiscal específica, com a emissão do Termo de Intimação a que alude a I. N. 33/97.
3. A lavratura do Termo de Intimação não caracteriza início de ação fiscal, motivo pelo qual, o contribuinte tem na realidade até a data da constituição do lançamento do crédito tributário para cumprir com a obrigação reclamada.
4. O lançamento tributário somente estará definitivamente constituído com a notificação ao sujeito passivo.
5. Excluído do lançamento tributário o mês de Janeiro de 2005, em obediência ao Decreto nº27.710/05 e também os demais meses pelo cumprimento da obrigação tributária no gozo da espontaneidade, no caso, antes da formalização definitiva do lançamento tributário.
6. Recurso Voluntário Conhecido e Provido. Decisão por maioria de Votos pela "IMPROCEDENCIA" da ação fiscal, em consonância com o Parecer do representante da douta PGE, modificado oralmente em sessão e reduzido a termo nos autos, mediante Despacho.

## RELATÓRIO

A peça inaugural do presente Processo Administrativo Tributário denuncia a seguinte acusação fiscal:

*"Deixar o contribuinte enquadrado no regime de Empresa de Pequeno Porte- EPP, na forma e nos prazos regulamentares de entregar ao Fisco a Declaração de Informações Econômico- Fiscais- DIEF, ou outra que venha a substituí-la. Contribuinte deixou de informar as DIEFs referente ao período de janeiro a julho de 2005."*

## CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: R\$ 2.822,60.

O atuante apontou como dispositivos legais infringidos os artigos 1,2,3,4, inciso I, 5 e 6 da I. N. 14/2005 e Decreto nº 27.710/05, e sugeriu como penalidade à inserta no artigo 123, inciso VI "e" item 2 da Lei nº 12.670/96, alterada pela lei nº 13.418/03.

Instruindo o presente processo constam os seguintes documentos: Auto de infração-AR, Ordem de Serviço, Termo de Intimação-AR, Consulta Situação Entrega DIEF.

Tempestivamente, a atuada apresenta às fls 11/23 dos autos seu inconformismo ao feito fiscal.

O processo foi encaminhado ao Contencioso Administrativo Tributário e submetido a Julgamento.

A Julgadora Singular diante das peças processuais entendeu devidamente caracterizado o ilícito fiscal, decidindo, no entanto pela Parcial Procedência do mesmo, em virtude da exclusão do mês de Janeiro de 2005 da presente acusação.

A empresa inconformada com a decisão proferida interpõe às fls. 35/36 dos autos, Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, alegando em síntese os seguintes argumentos:

-Que no período de janeiro a Julho de 2005 o sistema DIEF estava totalmente inoperante e necessitando ajustes, razão pela qual estavam aceitando a apresentação da GIM.

- Que o ato normativo que regulamentou o Decreto n° 27.710/05, estabelecendo os prazos e as condições de entrega da DIEF, somente foi publicado em 07/06/05, produzindo efeitos retroativos que ferem os princípios da anterioridade e da legalidade.

A Consultoria Tributária exara o Parecer de n° 492/2007, opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de Parcial Procedência proferida em 1ª Instância, porém com fundamentação diversa daquela utilizada pela julgadora singular, sugerindo assim, que os meses de Fevereiro a Julho de 2005 seja aplicada à multa prevista no artigo 123, VI, "b" da lei 12.670/96, o qual, foi aprovado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

O representante da douta Procuradoria Geral do Estado alterou oralmente em sessão o entendimento constante no Parecer 492/07, opinando pela improcedência do feito fiscal, conforme despacho acostado às fls. 45 dos autos.

E o processo sobe para julgamento junto a esta 2ª Câmara.

Em síntese é o Relatório.

**VOTO DA RELATORA**

**BREVE SINOPSE DOS FATOS**

O Auto de Infração que inaugura o presente processo administrativo tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

*"Deixar o contribuinte enquadrado no regime de Empresa de Pequeno Porte- EPP, na forma e nos prazos regulamentares de entregar ao Fisco a Declaração de Informações Econômico- Fiscais- DIEF, ou outra que venha a substituí-la. Contribuinte deixou de informar as DIEFs referente ao período de janeiro a julho de 2005."*

A Julgadora Singular diante das peças processuais, por seus fundamentos, firmou convencimento pela "PARCIAL PROCEDENCIA" da ação fiscal.

A autuada inconformada com a decisão proferida apresenta às fls. 35/36 dos autos, Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

E passamos a apreciação da Peça Recursal.

## APRECIÇÃO DO RECURSO.

O presente processo administrativo tributário, corporificado inicialmente no Auto de Infração nº 2006.19944, ora em julgamento nesta Egrégia 2ª. Câmara, conforme dantes relatado, anuncia que a empresa recorrente, devidamente intimada deixou de cumprir com a obrigação tributária acessória de entregar mensalmente ao Fisco as DIEFs- Declaração de Informações Econômico - Fiscais, relativamente aos períodos de 01 a 07/2005.

Mergulhando no bojo do processo, de logo se verifica, que o ato administrativo que ampara a presente fiscalização - Ordem de Serviço nº 2006.18894, deu-se sobre a égide de uma "DILIGÊNCIA FISCAL ESPECÍFICA", cujo motivo determinante de sua emissão consiste na "averiguação do descumprimento de obrigação acessória".

À luz desta modalidade de ação fiscal, infere-se, que tal procedimento fiscalizatório enquadra-se entre aqueles que dispensam a lavratura do Termo de Início e de Conclusão de Fiscalização, conforme preceitua o artigo 815 do Decreto nº 24.569/97, "In Verbis":

*Art.825. É dispensável a lavratura de termo de início e de conclusão de fiscalização nos casos de :*

*I a II-...Omissis...*

*III- Descumprimento de obrigações acessórias, inclusive falta de escrituração de documentos fiscais.*

*IV a XII - omissis.*

Pois bem, no caso de que cuida, o procedimento fiscal em questão não foi inaugurado com a emissão de um termo de início de fiscalização, mas, nos termos da legislação em vigor, deu-se a lavratura do Termo de Intimação instituído pela Instrução Normativa 33/97, cuja dicção assim nos ilumina:

*“Art. 1º. Aprovar o formulário Termo de Intimação, anexo único, a ser utilizado nas intimações de maneira genérica bem como nos seguintes casos de dispensa do termo de início e de conclusão de fiscalização:*

*....omissis....*

*II- Descumprimento de obrigações acessórias, inclusive falta de escrituração de documento fiscal.*

*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 acessória.” (grifos nossos).*

Em torno da lide constante no presente processo gravitam duas teses jurídicas, que em síntese são as seguintes:

*Primeira - A espontaneidade a que alude o Termo de Intimação instituído pela I.N. 33/97, acima transcrita, estar relacionada diretamente com o prazo consignado no corpo da intimação, de modo que, não sendo adimplida a obrigação neste prazo deve ser devidamente lavrado o auto de infração. Ainda no bojo desta tese, a espontaneidade não se correlaciona com a data da ciência firmado no auto de infração, mas unicamente com o prazo esculpido no termo intimatório.*

Em suma, mister, é que a obrigação reclamada no termo de intimação tenha sido cumprida dentro do prazo neste consignado, ao contrário, lícito é ao Fisco proceder a lavratura do auto de infração, sendo a ciência deste uma nova etapa procedimental que não tem mais nenhuma correlação com a espontaneidade albergada na I.N. 33/97.

*Segunda - A lavratura do Termo de Intimação, conforme o artigo 1º da I.N. nº 33/97, conforme acima transcrita, não caracteriza início de ação fiscal, motivo pelo qual, o contribuinte tem na realidade até a data da completude do lançamento tributário para cumprir com a obrigação reclamada.*

Em síntese, em situações como a que ora se cuida, o contribuinte tem até a data da completude do lançamento tributário para o cumprimento espontâneo da obrigação reclamada, o qual somente se perfectibiliza com a devida ciência ao contribuinte.

Deste modo, após a ciência ao auto de infração, não há mais que falar-se na figura da espontaneidade, pois o contribuinte que não cumpriu com a obrigação reclamada já tem pleno conhecimento do auto de infração.

Pessoalmente, comungo do entendimento exarada na tese enumerada por último, pelos motivos abaixo explicitados.

Primeiramente é lógico que o lançamento tributário, não pode ser confundido com a simples descrição manual ou digitalizada de uma infração em um formulário oficial denominado "Auto de Infração".

O lançamento tributário, enquanto ato jurídico, somente assume este "status", esta feição, a partir do momento em que o sujeito passivo for devidamente notificado de sua existência.

Deste modo, o crédito tributário só estará formalmente constituindo e transformado em lançamento com a notificação deste ao sujeito passivo.

Corroborando, com este entendimento, cito as seguintes lições:

*"A notificação é o último ato do procedimento de constituição formal do crédito tributário, que o torna oponente ao contribuinte". (Ruy Barbosa Nogueira, Curso De Direito Tributário, 1993, São Paulo. Ed. Saraiva, 11ª. Ed.).*

*"O lançamento, inclusive para fins de decadência, considera-se realizado com a intimação do contribuinte acerca do ato de lançamento (auto de infração, NFLD etc), ainda que sujeito à alteração em virtude de impugnação e recurso do contribuinte no processo administrativo ou mesmo a alteração de ofício" (Leandro Paulen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria Do Advogado, 6ª. ed., p.1036).*

O Professor, "Hugo de Brito Machado", ao comentar sobre as diversas correntes doutrinárias que dizem respeito ao momento em que se deve considerar exercido o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, por último ressalta:

*"...Destaque-se, finalmente, que a notificação do lançamento tributário ao sujeito passivo é da essência desse procedimento. Assim, só se completa o lançamento com a notificação. Qualquer que seja a posição adotada, das aqui expostas, deve ser entendida com esta explicação. Não basta o auto de infração, é preciso que o sujeito passivo tenha sido cientificado de sua lavratura; não basta a decisão de primeira instância, ou, de última instância, ou a inscrição da dívida. É indispensável a notificação do sujeito passivo."(Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 12ª. Edição, Ed. Malheiros, São Paulo, Pg.148).*

Com esteio nas considerações acima enunciadas- formalização do lançamento tributário e na dicção do artigo 2º da I.N n° 33/97, não tenho nenhuma dúvida de que :

1. O termo de intimação não configura início de ação fiscal para efeito do uso da prerrogativa do contribuinte quanto ao cumprimento das obrigações tributárias, podendo assim o contribuinte cumprir espontaneamente com a obrigação reclamada.
2. E ainda, o lançamento tributário somente se perfectibiliza, se completa, com a ciência ao sujeito passivo.

A lume da interpretação conjunta das duas assertivas acima transcritas, tenho o entendimento firmado no sentido de que, o prazo da espontaneidade para cumprimento das obrigações tributárias, a que alude a I.N. n° 33/97, não se encontra adstrita unicamente ao ditado no termo de intimação, mas, dada a característica peculiar a este termo- " ...não configurar início de ação fiscal...", tal prazo fluí na realidade até a data da constituição definitiva do lançamento tributário.

A meu sentir, a espontaneidade a que alude o dispositivo normativo em epígrafe, prolonga-se indiscutivelmente até a data da devida formalização do lançamento tributário.

E entenda-se, lançamento devidamente formalizado com a ciência ao sujeito passivo, nos termos do entendimento já exarado acima.



Neste panorama, a meu pensar, somente após a ciência ao auto de infração é que realmente cessa para o contribuinte o direito de usufruir da prerrogativa da espontaneidade conferida na norma constante na I.N 33/97, pois a partir deste momento, o contribuinte que não cumpriu com a obrigação reclamada já tem o pleno conhecimento da constituição do lançamento tributário.

Antes da ciência do contribuinte no corpo do auto de infração, existe apenas a emissão do formulário denominado - Auto de infração, que configura mero ato terminativo dos trabalhos fiscalizatórios, mas não possui a qualidade de lançamento tributário válido, com o efeito de cessar a espontaneidade estatuída no artigo 2º da I. N. 33/97.

Realizada as digressões legais acima transcritas, passaremos a visualizar qual a sua real pertinência com o caso "in concretum", vejamos.

No caso vertente, o fiscal emitiu o Termo de Intimação nº 2006.15947, apenso às folhas 4 dos autos, com ciência em 20.06 2006, solicitando a entrega dos arquivos da DIEF dos meses de Janeiro a Julho de 2005, ofertando ao recorrente o prazo de cinco dias para espontaneamente cumprir com a obrigação tributária em atraso.

Conforme deflui-se da consulta da situação de entrega da DIEF, carreada às fls. 8 dos autos, até a data de 09.08 2006, o recorrente não havia cumprido o solicitado no prefalado Termo de Intimação.

Assim, considerando que até esta data a empresa não havia cumprido com a obrigação requerida, o agente fiscal, lavrou em 15.08.2006 as 13:52h, o auto de infração ora em julgamento.

Todavia, há de observa-se, que a ciência ao contribuinte somente deu-se no dia 23.08.2006, não tendo como se inferir no que atine ao horário específico da realização deste ato.

Ocorre, no entanto, que, consoante relatório acostado às fls. 26 dos autos, o envio e a devida incorporação dos arquivos solicitados ocorreram da seguinte forma:

Mês de Janeiro de 2005: Envio em 30.08.2006, com a Incorporação em 31.08.2006.

Meses de Fevereiro a Julho: Envio em 21.08.2006 com a devida incorporação no mesmo dia.

Nesta vertente, conforme explanado acima, indiscutível que o lançamento tributário somente se completa com a ciência do contribuinte no corpo do formulário denominado auto de infração, pois embora o fiscal tenha lavrado, o auto de infração em 15.08.06, somente deu ciência ao contribuinte em 23.08.06.

Infere-se assim, ser imprescindível para o deslinde da lide, detectarmos se o recorrente entregou os arquivos a SEFAZ, antes ou depois da ciência ao auto de infração.

No caso de que se cuida, conforme dantes mencionado, com clarividência verifica-se, às fls.26 dos autos, que o recorrente cumpriu com a obrigação reclamada referente aos meses de Fevereiro a Julho/05 em 21.08.2006, portanto antes de tomar conhecimento da existência da lavratura do auto de infração.

No que atine ao período de Janeiro de 2005 teceremos as seguintes considerações:

Extrai-se dos autos que o recorrente somente cumpriu com a obrigação reclamada em 30.08.2006, quando já devidamente constituído o lançamento tributário em lide.

Não obstante tal circunstância, imperioso destacar, que a obrigatoriedade da entrega da DIEF- Declaração de Informações Econômico-Fiscais, deu-se através do Decreto nº 27.710/05, com vigência somente a partir de sua publicação em 16.02.2005, motivo pelo qual, deve-se excluir do presente lançamento tributário a cobrança referente ao mês de Janeiro de 2005.

Vejamus a dicção do artigo 1º do Decreto nº 27.710/05, "In Verbis":

*Art.1º." Fica instituída a Declaração de Informações Econômico-Fiscais(DIEF), a ser prestada por contribuinte inscrito no CGF ainda que não tenha havido movimento econômico" .*

Dentro deste contexto, a meu pensar, torna-se totalmente insubsistente o lançamento tributário em tela, tendo em vista a exclusão do mês de Janeiro de 2005, em obediência à legalidade preceituada no Decreto nº 27.710/05 e dos meses de Fevereiro a Julho por ter ocorrido o cumprimento da obrigação no gozo da espontaneidade, ou seja, antes da formalização do lançamento tributário.

Feitas tais considerações, VOTO no sentido de que, se Conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento para reformar a decisão proferida em 1ª Instância e julgar *Improcedente* o lançamento, de acordo com o Parecer do representante da douta PGE, modificado oralmente em sessão e reduzido a termo nos autos, mediante Despacho.

Eis como entendo a questão.

## DECISÃO


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: EDIVALDO MARCOLINO DA SILVA e recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso voluntário, resolve, por maioria de votos, dar-lhe provimento para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância, e julgar **improcedente** a acusação fiscal, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pela Conselheira Francisca Marta de Sousa, que ficou designada para lavrar a Resolução e de acordo com o Parecer do representante da douta PGE, modificado oralmente em Sessão, e constante dos autos mediante Despacho. Foram votos vencidos os das Conselheiras Eridan Régis de Freitas, relatora originária, e Sandra Maria Tavares Menezes de Castro, que se pronunciaram pela parcial procedência, nos termos do julgamento singular e da Conselheira Dalcília Bruno Soares, que se pronunciou também pela parcial procedência, porém nos termos do Parecer da Consultoria Tributária.

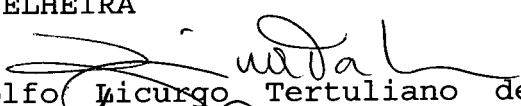
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de Outubro de 2007.


  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Regineusa de Aguiar Miranda  
CONSELHEIRA


  
Vanessa Albuquerque Valente  
CONSELHEIRA


  
Francisca Marta de Sousa  
CONSELHEIRA REL. DESIGNADA

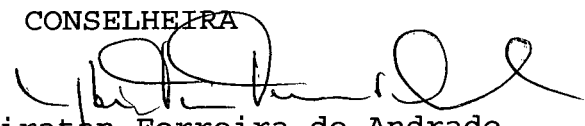
  
Rodolfo Licurgo Tertuliano de Oliveira  
CONSELHEIRO

  
José Maria Vieira Mota  
CONSELHEIRO

  
Marcelo Reis de Andrade Santos Filho  
CONSELHEIRO

  
Sandra Maria Tavares. Menezes  
de Castro  
CONSELHEIRA

  
Ildebrando Holanda Junior  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO