



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 665 / 2009

SESSÃO: 24.11.2009

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/1080/2009

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200816563

AUTUANTE: MT: 10666015

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: FRANCISCO JOSÉ SIEBRA.

RELATORA FRANCISCA MARTA DE SOUSA.

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

1. Relata os autos que a empresa deixou de entregar ao Fisco na forma e nos prazos regulamentares as DIEFs- Declaração de Informações Econômico Fiscais relativamente aos meses de 01 a 12/2005, 01 a 12/2006, 01 a 12/2007.
2. Configurado nos autos a prática parcial da infração denunciada na inicial.
3. Excluído do lançamento tributário a cobrança referente ao período de Janeiro de 2005 por falta de previsão legal.

4. Dispositivos Infringidos: Arts.
1,2,3,4, inciso I, 5 e 6 da I.N nº
14/2005 e Decreto nº 27.710/05.

Penalidade: Aos períodos de Fevereiro a Outubro de 2005 deve aplicar-se a sanção tipificada no art.123, VI "b" da lei nº 12.670/96, todavia aplicando-se retroativamente a penalidade específica da DIEF, por ser mais benéfica ao contribuinte e aos demais períodos àquela penalidade tipificada no art. 123, VI, alínea "e", item 1 ou 3 da lei 12.670/96, alterada pela 13.633/2005.

5. Recurso Oficial Conhecido e Não Provido
. Decisão por voto de desempate da Presidência, nos moldes do entendimento expendido pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado e carreado a termo nos autos.

RELATÓRIO

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

“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 substituí-la. Referente as DIEFs de Janeiro/2005 a Dezembro/05, Janeiro/06 a Dezembro/06 e Janeiro /07 a Dezembro/07, motivo que nos levou a lavratura deste auto de infração.”

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: R\$ 23.980,32.

O autuante apontou como dispositivos legais infringidos os artigos 277 e 278 do decreto 24.569/97 e sugeriu como penalidade à inserta no artigo 123, inciso VI “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela lei nº 13.418/03.

Instruindo inicialmente o presente processo constam os seguintes documentos: Auto de infração- Ordem de Serviço, Edital de Intimação nº 70/2008, Termo de Intimação nº 2008.25512, Consulta Sistema Corporativo da SEFAZ DIEF.

A autuada permaneceu inerte e não apresentou impugnação ao feito fiscal.

O processo foi encaminhado a Célula de Julgamento de 1ª Instância deste CONAT para ser submetido a Julgamento.

O Julgador Singular em análise as peças que consubstanciam os autos, pelos fundamentos expendidos às fls. 23/25 dos autos decidiu pela Parcial Procedência do feito fiscal, momento em que, nos termos da legislação processual vigente recorreu de Ofício para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

Novamente a autuada permaneceu inerte e não contestou a decisão "a quo".

A Consultoria Tributária exara o Parecer de nº 261/09, opinando pelo Conhecimento do Recurso Oficial negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de Parcial Procedência proferida em 1ª Instância, porém com fundamento diverso no tocante a aplicação da penalidade, haja vista que para os meses de Fevereiro a Junho de 2005 entende que embora houvesse previsão legal para a exigência da DIEF o contribuinte não dispunha dos meios necessários para efetuar-la, e ainda no tocante aos períodos de Julho a Outubro de 2005, a previsão da penalidade específica desta obrigação tributária encontrava-se suspensa.

Às fls. 42 dos autos acosta-se o entendimento do representante da
douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese eis o Relatório.

VOTO DA RELATORA

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado, denuncia
que a empresa recorrida, 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 12/2005, 01 a 12/2006 e 01 a 12/2007.

O Julgador Singular em análise as peças que consubstanciam os autos,
pelos fundamentos expendidos às fls. 23/25 dos autos decidiu pela
Parcial Procedência do feito fiscal, momento em que, nos termos da
legislação processual vigente recorreu de Ofício para o Egrégio
Conselho de Recursos Tributários.

Apenas para recordar transcrevo a acusação relatada na peça inaugural,
"Ipsis Litturis":

“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 substituí-la. Referente as DIEFs de Janeiro/2005 a Dezembro/05, Janeiro/06 a Dezembro/06 e Janeiro /07 a Dezembro/07, motivo que nos levou a lavratura deste auto de infração.”

Recepcionado o Recurso, subiram os autos a esta Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, tendo esta Conselheira ficado designada para lavrar a presente resolução por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor.

E passo a apreciação do presente Recurso.

Preliminarmente faço uma pequena explanação sobre as denominadas obrigações tributárias acessórias.

As obrigações tributárias acessórias denominadas também por grande parte dos doutrinadores de deveres instrumentais tributários possuem seu contorno delineado no próprio CTN, art.113 § 2º, que diferentemente da obrigação principal tem por objetivo as prestações positivas ou negativas, prevista na legislação no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

Eis a redação do então art. 113 § 2º e 3º do CTN :

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 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 dos tributos.**

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária” (grifo pessoal).

Ladeando a obrigação tributária principal que realiza na essência os anseios do Estado, as obrigações acessórias corporificam-se em instrumentos formais, ordens, mandamentos, deveres comportamentais a que estão adstritos os sujeitos passivos da relação obrigacional tributária, e a mercê das quais, o Fisco, controla, monitora e acompanha os contribuintes em prol da arrecadação.

O eminente jurista “Geraldo Ataliba” designa as Obrigações Acessórias como:

“Deveres formais que os contribuintes ou terceiros mais ou menos em contato com a situação imposta ou até mesmo certos órgãos do Estado ou de outros entes públicos estão adstritos ao cumprimento de dever jurídico (positivo ou negativo) tendentes a permitir ou a facilitar uma aplicação tanto que possível rigorosa das normas de incidência dos impostos. Uma vez estes deveres derivam diretamente da Lei, outras a Administração que os impõe em cada caso concreto, mediante o exercício do poder fiscal que para tanto o legislador lhe conferiu”.

Neste contexto, em tratando-se de obrigações acessórias o legislador cearense emanou para todos os contribuintes do ICMS a obrigatoriedade de entregar a SEFAZ, na forma e prazos legais os arquivos magnéticos denominado DIEF- Declaração de Informações Econômico - Fiscais.

Esta importante obrigação acessória foi instituída em 14 de Fevereiro de 2005, com a introdução no mundo jurídico tributário do decreto nº 27.710/05, representando uma tentativa de racionalizar a entrega das informações econômico -fiscais a serem prestadas por todos os contribuintes cadastrados no CGF.

Ouçamos a dicção do mencionado Decreto “In Verbis” :

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

Parágrafo Único: As normas complementares, condições, forma de apresentação e prazo de entrega da DIEF serão estabelecidas em ato do Secretário da Fazenda.

Art.2. Ficam revogados, a partir de Janeiro de 2005, as Seções I e III do título II do livro Segundo do decreto nº 24.569/97, de 31 de julho de 1997.”

A DIEF corporifica-se numa declaração que contém um conjunto de informações econômico - fiscais que deverão ser prestadas a SEFAZ- Ce pelos contribuintes do ICMS, mensal ou anualmente, dependendo do seu regime de recolhimento, quer este seja **usuário ou não de processamento eletrônico de dados.**

Conforme amplamente divulgada no meio jurídico e contábil cearense consiste numa ferramenta eletrônica moderna e eficaz que visa a consolidar a entrega das obrigações acessórias do contribuinte em um único arquivo, de modo que, obrigações que outrora eram entregue de modo isolado encontram-se agora incorporadas em uma única declaração.

Ressalto que a DIEF possibilitou aos contribuintes a incorporação em um único documento das seguintes obrigações acessórias: **GIM, GIEF, GIDEC, GIAME, SISIF e INVENTÁRIO.**

Imperioso ainda mencionar, que a obrigatoriedade da entrega da DIEF deu-se através do diploma legal supra mencionado, todavia sua vigência somente ocorreu a partir de sua publicação em 16.02.2005.

Imprescindível ainda frisar, que, embora inserida no mundo jurídico em Fevereiro de 2005, a mesma somente foi regulamentada através da Instrução Normativa nº 14/2005, de 14.06.2005 estabelecendo-se ali as condições de envio e o respectivo layout.

Pois bem, no caso de que cuida, a cores vivas visualizo que a empresa devidamente intimada para apresentar os arquivos magnéticos de que se trata não atendeu em tempo hábil o então solicitado no Edital de Intimação nº 70/2008, motivo pelo qual, expirado este prazo, e não havendo o cumprimento do dever instrumental requerido, o agente fiscal em cumprimento do seu dever legal procedeu à lavratura do Auto de Infração ora em julgamento, reclamando da empresa o então já solicitado - entrega das DIEFS dos meses de *01 a 12/2005, 01 a 12/2006, 01 a 12/2007.*

Sinalizo ainda, que a recorrida fora devidamente cientificado da lavratura deste auto de infração conforme se deflui do colhido às fls. 13 deste caderno processual, ocasião em que fora concedido prazo legal para recolhimento do crédito tributário então reclamado ou para apresentação de seus argumentos de defesa.

Consigno neste momento, que expirado o lustro temporal acima mencionado, a empresa não recolheu o crédito tributário e nem

apresentou seus argumentos de defesa, vindo estes autos a esta Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, apenas por força de recurso de Ofício.

A meu pensar, no caso em debate indiscutível é a obrigatoriedade da empresa em remeter eletronicamente a SEFAZ os arquivos magnéticos-DIEF, visto que a mesma subsume perfeitamente ao disposto no artigo 1º da norma supra transcrita, decreto nº 27.710/05.

No tocante ao cometimento da infração denunciada verifico á luz dos relatórios que dormitam neste processo, em especial o colhido às fls.09/ 11 dos autos, - Consulta Sistema Corporativo da SEFAZ- DIEF, a prova cabal da materialidade do ilícito então anunciado, ou seja, a comprovação efetiva de que a recorrida não entregou a SEFAZ, no prazo legal concedido os arquivos magnéticos então reclamados na inicial.

Por oportuno, cumpre salientar que a responsabilidade por infrações a legislação tributária é de natureza objetiva, independente portanto da vontade do agente ou responsável, sendo irrelevante para o caso, a efetividade, a natureza jurídica e extensão dos efeitos do ato, devendo-se levar em conta se, efetivamente ocorreu no mundo fenomênico o fato gerador da obrigação tributária, conforme soa do artigo 136 do CTN, reproduzido no artigo 877 do Decreto 24.569/97, "in Verbis"

Art.877."Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações a legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"

Com efeito, a infração então reclamada neste lançamento tributário encontra-se devidamente amparada nas provas acostadas aos autos, todavia, a meu entender pessoal, o "decisorium litis" merece alguns temperamentos no que atine a aplicação da penalidade aplicada ao caso e explico.

Para melhor explanação desta discordância transcrevo a penalidade tipificada na lei 12.670/96 para a GIM e também a cominada para a omissão de DIEF, nos termos da alteração trazida pela lei n° 13.633/05.

Penalidade da GIM na redação da lei n°

12.670/96:

“Art.123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

(....)

VI - faltas relativas à apresentação de informações econômico-fiscais:

(....)

b) deixar o contribuinte, na forma e prazos regulamentares, de entregar ao Fisco a Guia Anual de Informações Fiscais - GIEF, a Guia Informativa Mensal do ICMS – GIM, ou documentos que venham a substituí-las: multa equivalente a 450 (quatrocentas e cinquenta) Ufirces por documento.”
(grifos pessoal).

Penalidade da DIEF criada com a lei 13633/05, de 28 de Julho de 2005, “In Verbis”:

“ Art.1º. A Lei nº 12.670, de 30 de dezembro de 1996, alterada pela Lei nº13.418, de 30 de dezembro de 2003, passa a vigorar com os acréscimos da alínea “e” ao inciso VI, da alínea “n” ao inciso VII e da alínea “i” ao inciso VII-A do art.123, com a seguinte redação:

"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;

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

Art.2º. A multa de que trata a alínea "E" do inciso VI do art.123 da Lei nº12.670, de 30 de dezembro de 1996, alterada pela Lei nº13.418, de 30 de dezembro de 2003, terá aplicação a partir de 90 (noventa) dias da data da publicação desta Lei.

Parágrafo único. A multa a que se refere o caput será aplicada em dobro em caso de reincidência no mesmo exercício. (NR)."

Da apreciação das normas sancionatórias acima mencionadas, sem grandes esforços infere-se que o legislador, ao instituir a penalidade específica para não entrega da GIM - Guia Informativa Mensal de Apuração do ICMS, teve também o cuidado de prever que referida penalidade reportava-se também para qualquer outro documento que viesse a substituí -lá.

Salta ainda aos meus olhos que somente com a edição da lei nº 13.633, de 28 de Julho de 2005 é que foi introduzida a penalidade específica para o não envio da DIEF, momento em que acrescentou-se ao inciso VI do artigo 123 da lei nº 12.670/96, a alínea "e", trazendo-se ainda expresso comando normativo no atinente ao momento de aplicação desta penalidade, a qual somente teria vigência 90 (noventa) dias da data da publicação desta Lei, o que equivaleria a plena aplicabilidade apenas a partir de 27.10.2005.

Diante deste contexto, nos moldes acima já expendido entendo que a DIEF configura-se em uma nova obrigação acessória, todavia, não se pode olvidar que foi criada com o objetivo específico de **substituir** outros deveres instrumentais atribuídos aos contribuintes do ICMS, entre estes a **GIM**, apenas com uma nova roupagem, um novo layout, mas inexoravelmente aglutinando, incorporando em seus registro todas as informações dantes contidas na GIM.

Corroborando com o entendimento acima firmado, de que a DIEF incorporou a GIM, relembro até o entendimento da própria Administração Tributária, que em Junho de 2007, editou a Instrução Normativa nº 06/2007 determinando que os contribuintes do ICMS obrigados a entregarem informações econômico- fiscais relativamente a exercícios anteriores a 2005, poderiam efetuar atualmente referida entrega no layout da DIEF.

Reproduzo o preceituado no art. 6º da norma então em relevo:

Art.6 A. " Os contribuintes do ICMS obrigados a entregarem as informações econômico- fiscais relativamente a exercícios anteriores a 2005, poderão efetuar a entrega das referidas informações no formato da Declaração de Informações Econômico- Fiscais- DIEF; , conforme Anexo Único a esta Instrução Normativa, observando-se o disposto no art. 6º-B."

Feitas estas pequenas considerações firmo entendimento no sentido de que a DIEF representa aquela obrigação tributária que realmente substituiu, incorporou a GIM, motivo pelo qual, a meu pensar, deve-se aplicar ao caso ora em julgamento as penalidades nos moldes abaixo descritas:

Para lembrar menciono novamente os períodos Autuados: **01 a 12/2005, 01 a 12/2006, 01 a 12/2007.**

Janeiro de 2005- Deve ser excluída a obrigação acessória referente a este período por falta de previsão legal, pois o decreto nº 27.710/05 somente entrou em vigor na data de sua publicação, ou seja em 16.02.2005.

FEVEREIRO A OUTUBRO de 2005 - Por entender que a DIEF substituiu a GIM, a meu sentir, deve-se nestes períodos aplicar-se a penalidade

prevista para a GIM, pois já existia norma com expressa menção desta circunstância fática - **GIM ou outro documento que a substitua**, razão pela qual aplicar-se a estes períodos a sanção tipificada no artigo 123, VI "b" da lei 12.670/96,- da GIM, que "In Casu", culmina em 450 UFIRCES por período.

Ainda no tocante a estes períodos, não obstante o entendimento acima citado, urge lembrar, que, por força do artigo 106, II do CTN deve-se aplicar retroativamente a penalidade específica da DIEF- 300 UFIRCES, por ser mais benéfica ao contribuinte , ex vi artigo 123, VI "e" 1 da lei nº 12.670/96, acrescentado pela lei 13.633/2005, acima devidamente reproduzida.

Demais períodos - **NOVEMBRO DE 2005 a DEZEMBRO DE 2007** -Demais períodos - Aplicação da penalidade específica então já existente para a DIEF - art. 123, VI "e" 1 da lei 12.670/96, acrescentado pela lei 13.633/200 - 300 UFIRCES por período.

Ex Positis, VOTO no sentido de que se Conheça do Recurso Oficial, negando-lhe Provimento, para confirmar a decisão de Parcial Procedência proferida na Instância Singular, contrariamente ao Parecer da Consultoria Tributária e de acordo com o entendimento do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, expandido oralmente em sessão e reduzido a termo nos autos.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

MULTA : 35 MESES x 300 UFIRCES = 10.500 UFIRCES.

Eis como entendo a questão, eis como voto.

● Cumpridas as disposições regimentais inerentes ao julgamento, quando da votação apurou-se dentre os Conselheiros, empate de votos, nos termos do reproduzido na ATA da **140^a (CENTÉSIMA QUADRAGÉSIMA) SESSÃO EXTRAORDINÁRIA da 2a. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários deste CONAT.**

Diante do resultado ressurgido, na forma regimental o Presidente da Câmara proferiu em Sessão seu voto de desempate, o qual trilhou na mesma esteira do expandido por esta Conselheira designada e em
● consonância com o entendimento do representante da douta PGE.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido : FRANCISCO JOSÉ SIEBRA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários já tendo, por unanimidade de votos, dado conhecimento ao recurso oficial, resolve, por voto de desempate do Presidente, dar-lhe parcial provimento para reformar, em parte, a decisão singular e decidir pela *parcial procedência* da 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 Procuradoria Geral do Estado. O voto da Conselheira Designada, acompanhado pelas Conselheiras Sandra Maria Tavares Menezes de Castro e Silvana Carvalho Lima Petelinkar, que se manifestaram pela *parcial procedência*, da seguinte forma: que a DIEF substituiu a GIM, devendo ser aplicada a sanção prevista para esta no período em que não existia sanção própria a DIEF, no entanto, por força do art. 106, II, do CTN, aplicando-se aos meses de fevereiro a outubro de 2005, retroativamente, a sanção específica a DIEF por ser mais benéfica, retirando-se, ainda, a exigência da DIEF relativa ao mês de janeiro/2005 por falta de previsão legal. *Foram votos vencidos* os Conselheiros Walbene Graça Ferreira Filho, relator originário, José Rômulo da Silva e Sebastião Almeida Araújo, que votaram pela *parcial procedência*, como descrito a seguir: 1. Exclusão do mês de janeiro de 2005 à míngua de previsão legal; 2. Com relação aos meses de fevereiro a outubro de 2005, não aplicação de penalidade por falta de previsão legal. 3. Com relação aos meses de novembro e dezembro de 2005, janeiro a dezembro 2006 e janeiro a dezembro de 2007, aplicação de penalidade específica - art. 123, VI, "e", item 1, da Lei nº 12.670/96, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 13.633/2005 - 300

UFIRCES por documento. Também foi voto vencido o Conselheiro José Moreira Sobrinho, que se manifestou pela parcial procedência da seguinte forma: 1. Exclusão do mês de janeiro de 2005 à míngua de previsão legal; 2. Com relação aos meses de fevereiro a outubro de 2005, por falta de previsão de penalidade específica, a aplicação da sanção inserta no art.123, VIII,'d', da Lei nº 12.670/96, com a alteração do art. 1º, inciso XIII, da Lei nº 13.418/03 - 200 UFIRCES; 3. Com relação aos meses de novembro e dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006 e janeiro a dezembro de 2007, aplicação de penalidade específica - art. 123, VI, "e", item 1, da Lei nº 12.670/96, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 13.633/2005 - 300 UFIRCES por documento. Ausente, justificadamente, a Conselheira Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de Dezembro de 2009.

JOSÉ WILAME FERREIRA DE SOUZA
PRESIDENTE

UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE
PROCURADOR DO ESTADO

Francisca Marta de Sousa
CONSELHEIRA

Marcos Antonio Brasil
CONSELHEIRO

Sandra Maria Tavares Menezes de Castro
CONSELHEIRA

José Moreira Sobrinho
CONSELHEIRO

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
CONSELHEIRA

Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO

José Rômulo da Silva
CONSELHEIRO

Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias
CONSELHEIRA