



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10140.002295/2001-05
Recurso nº : 128.813
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 e 1996
Recorrente : LEX – CONSULTORIA JURÍDICA, PARLAMENTAR, LEGISLATIVA E EMPRESARIAL LTDA.
Recorrida : DRJ – CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 21 de agosto de 2002
Acórdão nº : 108-07.067

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO -
Rejeita-se preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE REGISTRO DE SERVIÇOS - Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a falta do registro de receitas de serviços contratados, sendo válido como meio de prova os valores informados pela fonte pagadora como depositados na conta-corrente da empresa, constante de contrato firmado entre as partes, mormente quando a autuada não traz elementos aos autos para refutar o fato apurado pelo Fisco.

DCTF E DIRF - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - Cabível a aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF e DIRF, ainda que a apresentação se dê dentro do prazo fixado em intimação. A multa a ser aplicada em procedimento fiscal *ex officio* é aquela prevista nas normas da legislação tributária válida e vigente à época da constituição do respectivo crédito tributário.

TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde janeiro de 1997, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

PIS – CSL - COFINS - LANÇAMENTO DECORRENTE - O decidido no julgamento do lançamento principal do imposto de renda pessoa

64

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar rejeitada.
Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LEX – CONSULTORIA JURÍDICA, PARLAMENTAR, LEGISLATIVA E EMPRESARIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira, Tânia Koetz Moreira e José Henrique Longo que deram provimento parcial ao recurso para cancelar as exigências das multas por atraso na entrega das declarações, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº : 108-07.067

Recurso nº : 128.813
Recorrente : LEX – CONSULTORIA JURÍDICA, PARLAMENTAR, LEGISLATIVA E EMPRESARIAL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Lex – Consultoria Jurídica, Parlamentar, Legislativa e Empresarial Ltda. foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 89/105 e seus decorrentes, PIS Repique e Faturamento, fls. 111/118, CSL, fls. 119/124 e Cofins, fls. 125/129, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades descritas às fls. 90/91:

"1- Omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração de valores recebidos da empresa Enxuta S/A pela prestação de serviços jurídicos, intermediação e assessoria na aquisição e utilização de Títulos da Dívida Agrária – TDA's, em empresa optante pela tributação pelo lucro presumido, nos meses de dezembro de 1995, janeiro a agosto e setembro de 1996.

2- ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF

O contribuinte deixou de apresentar as Declarações de Contribuições e Tributos Federais relativas aos períodos de 04 a 12 de 1996, 4º trimestre de 1997, 2º ao 4º trimestre de 1998 e 1º ao 4º de 1999 no prazo legal, sujeitando-se à penalidade prevista.

3- ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – DIRF

O contribuinte, apesar de obrigado, deixou de apresentar a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte relativa ao ano de 1996, no prazo legal, sujeitando-se à penalidade aplicável."

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 28/07/2000, em cujo arrazoado de fls. 276/304 alega em apertada síntese o seguinte:

- 1- a ausência de bases fáticas e jurídicas do lançamento;
- 2- o agente fiscal deixou de lado a lei, sem proceder a maiores investigações autuou a partir de presunções subjetivas;
- 3- a empresa além da atividade de consultoria propriamente dita atua como gestora de negócios e até como procuradora de clientes;
- 4- a partir de dezembro de 1995, assumiu a gestão de interesses de Renato Vieira de Magalhães Filho e Luiz Antônio Scatolin, visando cobrança de parcelas financeiras de TDAs e outras Avenças, em que, por contrato, seus clientes se tornaram credoras da Enxuta S/A na quantia de R\$ 11.250.000,00, dividida em 22 parcelas. Parte deste valores em nome dos clientes foram depositados nas contas-correntes da empresa nos bancos Banco Bamerindus S/A, conta nº 0842 – 29644-20 e Banco Bradesco S/A conta nº 1902 – 14660-9 ;
- 5- na condição de interveniente-recebbedora foi que a autuada, por conta e risco das referidas pessoas físicas, recebeu valores que constam da relação de depósitos bancários, pertencentes a terceiros e que não constituem receita da empresa, o que pode ser comprovado pelo exame de sua escrita;
- 6- caso as referidas quantias pagas pela Enxuta S/A significassem remuneração por eventuais serviços prestados pela pessoa jurídica, além daqueles contratados, pagos e tributados, caberia responsabilidade à fonte pagadora em reter o IR Fonte e declarar na DIRF respectiva, o que não ocorreu;
- 7- na mesma data em que foi celebrado o contrato de transferência de direitos referentes a TDAs entre as pessoas físicas e a Enxuta S/A, firmou contrato de prestação de serviços com a mesma, com o preço fracionado em parcelas mensais, que correspondem aos demais depósitos bancários relacionados pela fiscalização, cujos tributos incidentes foram pagos, por ser renda efetiva da empresa;



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

8- a fiscalização considerou como receita própria da empresa depósitos bancários que não lhe pertencem, mas sim a seus clientes, tendo a autuada apenas efetuado o pagamento às pessoas físicas.

9- transcreve ementas de julgados do Poder Judiciário no sentido de não se admitir tributação por mera presunção;

10- transcreve excerto de texto de diversos autores que afirmam que não provada a renda não existe a hipótese de incidência;

11- os depósitos bancários não podem ser utilizados como fato gerador de tributos, na forma como procedeu a fiscalização, devendo apenas ser utilizados como marco inicial de apuração, em razão do princípio da legalidade e no fato de numa conta bancária não se depositarem apenas rendas e proventos. Nela registram-se depósitos e saídas que devem ser consideradas para se calcular o Imposto de Renda, que é devido sobre a renda líquida. Cita ementas de julgados do Poder Judiciário e deste Conselho para reforçar seu entendimento;

12- é inaplicável ao caso a multa punitiva;

13- questiona a aplicação da taxa SELIC como juros de mora;

14- a obrigatoriedade da entrega das DCTF e DIRF, bem como das correspondentes penalidades pelo seu descumprimento, decorrem de normas infralegais que não podem obrigar o contribuinte. Além disso, encontrava-se desobrigada de apresentar DCTF no período de 04 a 12/96, 4º trimestre/97, 2º ao 4º trimestre/98 e 1º ao 4º trimestre/99, em razão da IN SRF nº 129. Quanto ao IR Fonte, houve pagamento do tributo e a obrigação acessória foi cumprida antes de qualquer procedimento fiscal, valendo-se a autuada do disposto do art. 138 do CTN. Transcreve ementas de julgados do Poder Judiciário neste sentido.

Em 22/02/2001, foi prolatada a Decisão nº 198 da DRJ em Campo Grande, fls. 1000/1017, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996

Omissão de Receitas. Serviços Prestados. Tributação.

af *GD*

Processo nº : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº : 108-07.067

Sujeitam-se à tributação as receitas omitidas relativas a serviços prestados decorrentes das atividades exercidas pela contribuinte.
Falta de Entrega de Declarações. Multas.

São devidas as multas aplicadas por omissão na entrega da declaração de rendimentos e da DCTF nos prazos estabelecidos.
IRRF. Omissão de Receita. Lucro Presumido.

Improcede o lançamento do imposto de renda exclusivo na fonte sobre omissão de receitas, tendo por base o art. 44 da Lei nº 8.541/1992, de empresa tributada com base no lucro presumido.

Autuações Reflexas: PIS – CSL – Cofins .

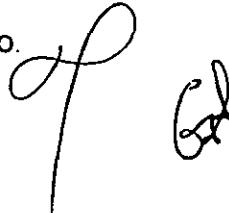
Ao se definir de forma exaustiva matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido às autuações reflexas.
Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificada em 06/04/01, AR de fls. 1.022, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 23/04/01, em cujo arrazoado de fls. 1.031/1.071 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, em preliminar, que:

1- questiona a imposição do depósito para recurso voluntário pela inexistência dos requisitos de relevância e urgência da medida provisória que o criou, bem como da constitucionalidade de sua reedição;

2- nulidade da decisão de primeira instância pela falta de apreciação das alegações de ilegalidade e constitucionalidade, como também pelo cerceamento ao direito de defesa ao indeferir pedido de diligência pertinente;

É o Relatório.



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

V O T O

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO - Relator

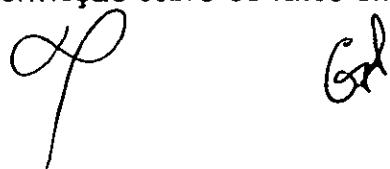
O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Fica prejudicada a análise da preliminar a respeito da obrigatoriedade do depósito recursal de 30%, porque à vista do contido no processo constata-se que a contribuinte, científica da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso apoiada por decisão judicial, em agravo de instrumento junto ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região/SP, determinando à autoridade local da SRF o encaminhamento do recurso a este Conselho, fls. 1.141/1.143.

De plano, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância suscitada, por não ter a autoridade "a quo" examinado os argumentos apresentados pela recorrente quanto à constitucionalidade e ilegalidade de norma.

Andou bem o julgador singular, porque não cabe à esfera administrativa manifestar-se a respeito de arguição de constitucionalidade de normas, tarefa atribuída no nosso ordenamento jurídico ao Supremo Tribunal Federal.

Também não merece prosperar a solicitação de perícia efetuada pela recorrente, uma vez que o instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

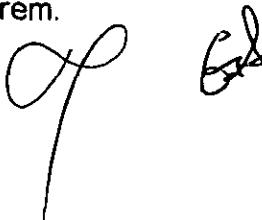
litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou um início de prova que a justifique. A perícia não é instrumento adequado para trazer ao processo elementos que estão contidos na própria escrituração contábil ou fiscal e nos controles internos da autuada, situação insita aos próprios registros da recorrente, de fácil demonstração nestes autos, se efetivamente pertinentes.

A recorrente foi autuada por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos de 1995 a 1999: omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração de valores recebidos da empresa Enxuta S/A pela prestação de serviços jurídicos e por atraso na entrega da DIRF e DCTF.

Contesta a autuada o lançamento, alegando que os valores apurados como omissão de receitas não são de sua titularidade, que a obrigatoriedade da entrega das DCTF e DIRF e sua correspondente penalidade pelo descumprimento decorrerem de normas infralegais que não podem obrigar o contribuinte, além de apresentar argumentos quanto à constitucionalidade da aplicação da taxa Selic como juros.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a empresa, que em nenhum momento logrou colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

As alegações apresentadas não conseguiram ilidir a constatação das irregularidades detectadas pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a contribuinte documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita relativa à prestação de serviços, não conseguindo vincular a titularidade dos valores depositados em sua conta-corrente bancária pela empresa Enxuta S/A com as pessoas físicas a quem afirma pertencerem.



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

As guias de depósitos em nome de Renato Vieira de Magalhães Filho, Luiz Antônio Scataloni e Denise Aparecida Maregoni, juntadas às fls. 1.072/1.082, além de não revelarem o realizador do depósito, não totalizam o montante apurado pelo Fisco, nem demonstram o valor pactuado contratualmente, indicam inclusive nova pessoa física beneficiária, não conseguindo provar que os depósitos efetivados pela fonte pagadora não se referiam a receitas da autuada, não pertencendo à recorrente.

Não me repugna a utilização de prova tendo como base informações de terceiros devidamente confirmada pelo pagamento da receita por meio de depósito em conta-corrente bancária da autuada. Cabia à recorrente trazer elementos aos autos para a comprovação de que tais valores foram repassados às pessoas físicas. Esta transferência não foi provada nos autos.

A alegação de que a exigência foi sustentada em presunção simples, com base exclusivamente em depósitos bancários, não tem fundamento. O procedimento adotado pela fiscalização foi obter os valores constantes dos contratos firmados entre a autuada e a contratante, Enxuta S/A, confirmar os pagamentos dos mesmos realizados por meio de depósitos em conta-corrente bancária da recorrente e constatar o fato apurado: a empresa firmou contrato de prestação de serviços, recebeu os valores depositados em sua conta bancária e não os tributou.

Além das presunções legais, pode o Fisco valer-se da presunção simples para efetuar seu lançamento. Esta presunção na qualidade de prova indireta, sendo resultante de um elenco, um somatório de indícios e provas convergentes, é meio idôneo para referendar uma autuação.

A matéria é de prova e caberia a empresa demonstrar a efetividade, composição e origem de cada um dos depósitos bancários questionados pela fiscalização. Todavia, nada trouxe que demonstrasse a lisura do procedimento adotado.

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

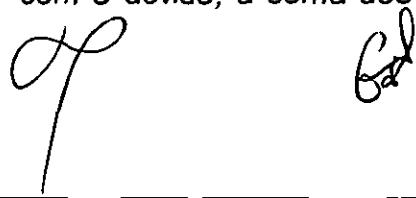
Além disso, muitas vezes, a prova no processo administrativo tributário é o resultado de um conjunto de elementos e circunstâncias, uma abstração feita por meio de um raciocínio lógico, concatenado, convergindo para o fato em si. Até mesmo uma confissão de infração tributária, colhida a termo, por exemplo, a falta de emissão de notas fiscais, não se reveste de verdadeira prova material da infração praticada, fato admitido por meio do documento confessional, que, no entanto, não revela uma operação mercantil, mas serve para referendar a autuação.

Este Conselho há muito vem espancando os lançamentos apoiados apenas em indícios, sem a demonstração de provas indiretas e indícios convergentes. Entretanto, existe grande diferença entre uma autuação com base em simples indício, conforme se bate a recorrente e o caso em questão, exigência calcada em presunção regularmente construída pelo Fisco, com base nas provas indiciárias ou indiretas, todas convergindo para um mesmo ponto, ou seja, a identificação do depositário das omissões de receitas praticadas.

O Fisco, pelos documentos e elementos apresentados, esgotou os meios de prova, fundamentando sua autuação por meio de presunção simples e relativa, passível de ser elidida pela apresentação de fatos novos e contraprova. Caberia à recorrente apresentar dados objetivos acerca da origem dos recursos depositados nas contas bancárias, entretanto, limitou-se apenas a argumentações em tese e hipóteses, confirmando com isso a correção do lançamento.

Sobre o assunto assim se manifestou Alberto Xavier às fls. 130/131 do seu livro "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Editora Forense:

"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício – com o devido, a soma dos



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

(indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência e características de um fato conhecido, o índice.

A prova, na presunção simples, obtém-se indiciariamente, ou seja, através de um juízo instrumental que permite inferir a existência e características de um fato desconhecido a partir da existência e características de um fato conhecido, o índice".

No mesmo sentido preleciona Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

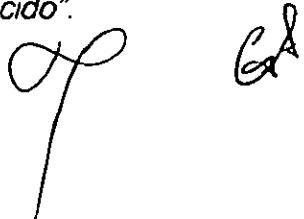
"Conceitos de Presunção e Índicio.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que torna por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Índicio é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito".

Evidencia-se, portanto, que o índice é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido".



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Luís Eduardo Schoueri comenta em *Distribuição Disfarçada de Lucros*, São Paulo, Editora Dialética, 1996, fls. 111/112:

"(...) Já a presunção, a primeira etapa de demonstração é dispensada, entrando em seu lugar a experiência do julgador, à luz de sua observação quotidiana. Assim, enquanto na presunção o aplicador da lei, a partir da ocorrência de certos fatos, presume que outros devem também ser verdadeiros, já que, em geral, de acordo com sua experiência e num raciocínio de probabilidade, há uma relação entre ambas as verdades, na prova indireta, o aplicador da lei, à vista dos indícios, tem certeza da ocorrência dos fatos que lhes são pressupostos, em virtude da relação causal necessária que liga o indício ao fato a ser provado.

Em contraposição às presunções simples, temos as presunções legais, assim entendidas aquelas através das quais o legislador determina o dever de se inferir, de um fato conhecido, outro cuja ocorrência não é certa."

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

Quanto à multa por atraso na entrega da DCTF e DIRF, vejo que foram exigidas com base na Portaria SRF nº 3.608/1994, item IV, não cabendo aqui a análise de qualquer argumentação de ilegalidade. Não demonstra a recorrente a afirmação de que estaria desobrigada à sua apresentação.

Em relação à aplicabilidade ao caso do instituto da denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN, entendo existir impropriedade nos argumentos apresentados pela recorrente.

O referido artigo insere-se no capítulo da Responsabilidade por Infrações do CTN e deve ser interpretado em conjunto com os art. 136 e 137 do

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

mesmo código, onde é tratada a responsabilidade do agente em relação às infrações conceituadas em lei como crime ou dolo específico, eximindo-se o infrator, no caso da comunicação do fato à autoridade tributária, da responsabilidade, exigindo-se apenas o recolhimento, se for o caso, do tributo devido e dos juros de mora.

Nessa linha, para apoiar a fundamentação, transcrevo parte do voto do acórdão nº 108-04.777, de 09/12/97, da lavra do ilustre conselheiro José Antônio Minatel:

"Para que não se afaste da sua dicção intelectiva, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da "RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA", mais precisamente, a "Responsabilidade por Infrações", como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

"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."

A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, **simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime**. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as consequências de caráter penal prescritas no ordenamento.

Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à **exclusão da responsabilidade por infrações**, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

"Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de

administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.” (grifei)

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da **responsabilidade penal**. Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinquente (C.F., art. 5º, XLV), traduzido pela expressa combinação de **responsabilidade pessoal ao agente**. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente**, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no artigo 137, da **responsabilidade** mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a **exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), só tem sentido se referida à **responsabilidade pessoal do agente** tratada do artigo que lhe antecede (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade**, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do **agente** regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.”

Negar aplicação à multa por atraso na entrega da declaração, na hipótese de comparecimento espontâneo, implica certamente em mutilar as regras do nosso ordenamento jurídico, porque, caso fosse admitido que a sanção pudesse ser excluída pela espontaneidade no cumprimento da obrigação, estaria sendo consagrada uma contradição cujo significado seria a negativa do atraso já consumado,

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

visto que não cumprir a exigência no prazo fixado resultaria em sanção alguma. Assim, inadmissível a aplicação da denúncia espontânea ao caso em voga.

O Judiciário adotou a linha de raciocínio de que não ocorre o instituto da denúncia espontânea nos casos de entrega de declarações fora do prazo, antes de qualquer procedimento de ofício, como podemos observar nas ementas de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça:

*Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma –Relator Ministro José Delgado – sessão de 03/12/98:
Ementa:*

“Tributário. Denúncia Espontânea. Entrega Com Atraso de Declaração de Imposto de Renda.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.”

Voto:

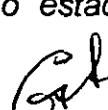
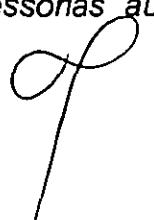
O exmo. Sr. Ministro José Delgado (relator): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.

Acórdão RESP 357001 / RS ; RECURSO ESPECIAL 2001/0133765-4 Fonte DJ DATA:25/03/2002 PG:00196 Relator Min. GARCIA VIEIRA (1082) Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. FALTA DE INDICAÇÃO DO DISPOSTO LEGAL VIOLADO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. NÃO INTERPOSIÇÃO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE.

Incabível o recurso especial pelo fundamento da alínea "a" do permissivo constitucional, se ausente o prequestionamento e se o recorrente não indica, com precisão e clareza, nem tampouco demonstra quais e de que forma teriam sido violados os dispositivos de lei federal (Súmula 282, 284 e 356 do STF).

Decidindo o Tribunal com base em fundamento de natureza constitucional suficiente para manter o decisum e deixando a parte vencida de interpor recurso extraordinário, não é possível a apreciação da questão na via especial (Súmula 126 do STJ).

É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, a teor do disposto na legislação de regência. Precedentes jurisprudenciais. Recurso conhecido em parte, mas improvido.

Data da Decisão 07/02/2002 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Decisão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, José Delgado, Francisco Falcão e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Acórdão RESP 308234 / RS ; RECURSO ESPECIAL 2001/0026412-3 Fonte DJ DATA:25/06/2001 PG:00129 RSTJ VOL.:00145 PG:00182 Relator Min. GARCIA VIEIRA (1082) Ementa

TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE.

Processo nº : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

*É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, a teor do disposto na legislação de regência. Precedente jurisprudência.
Recurso provido.*

Data da Decisão 03/05/2001 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Decisão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, acordam os Exmºs. Srs. Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Exmº. Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator".

Este Conselho já se manifestou a respeito do assunto, entendendo ser perfeitamente aplicável a multa por atraso na entrega de DCTF, como podemos constatar nas ementas dos acórdãos a seguir:

"Acórdão n° : 201-75361

DCTF - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ATRASO NA ENTREGA - MULTA - É cabível a aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF, ainda que a apresentação se dê dentro do prazo fixado em intimação. A multa a ser aplicada em procedimento fiscal ex ofício é aquela prevista nas normas da legislação tributária válida e vigente à época da constituição do respectivo crédito tributário. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento, vez que o auto de infração atendeu os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e a contribuinte não demonstrou ter ocorrido nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 deste mesmo diploma legal. Recurso negado.

Acórdão 101-93.144

(.....)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF - a falta de entrega ou a entrega intempestiva da DCTF sujeita a empresa a multa, segundo a legislação de regência.

(.....)

Acórdão nº: 106-12.411

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRF – ATIVIDADE LANÇAMENTO VINCULADA - Por ser o lançamento atividade vinculada (art. 142, parágrafo único, do CTN), ao agente administrativo cabe apenas verificar a subsunção do fato à hipótese legal, afastando-se a incidência tributária apenas quando o contribuinte lograr comprovar o cumprimento da Lei.

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Recurso negado.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.”

Assim deve ser mantida a exigência da multa por atraso na entrega da DCTF e DIRF.

As alegações apresentadas pela recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC, por ilegalidade e ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Tribunal Administrativo para, em caráter original, negar eficácia a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, “verbis”:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precípuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores, não são definitivas, devendo ser submetidas a revisão.

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciados repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

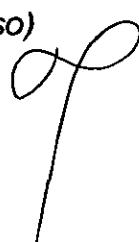
"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial" (grifo nosso)



Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. HUGO DE BRITO MACHADO para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional" (in "MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303)

Do exposto, concluo, com certeza, que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando existe decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991), que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu

Processo nº. : 10140.002295/2001-05
Acórdão nº. : 108-07.067

dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado.
Está assim ementado tal julgado:

"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o "caput" e seus incisos do mesmo dispositivo..." (STF pleno, MI 490/SP).

No que concerne à multa de ofício de 75%, exigida com base no art. 44 I, da Lei nº 9.430/96, vejo que é perfeitamente aplicável ao caso, haja vista a constatação pelo Fisco de irregularidades tributárias.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido rejeitar a preliminar suscitada e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 2002.



Nelson Lôssio Filho