



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Recurso nº. : 140.789  
Matéria : IRPF - EX.: 1999  
Recorrente : ÂNGELA HERMÍNIA SICHINEL  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE MS  
Sessão de : 10 de novembro de 2005  
Acórdão nº. : 102-47.211

ESPONTANEIDADE - O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é atribuição exclusiva do Poder Judiciário

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÂNGELA HERMÍNIA SICHINEL.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

JOSÉ OLESKOVICZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

Recurso nº. : 140.789  
Recorrente : ÂNGELA HERMÍNIA SICHINEL

**RELATÓRIO**

Contra a contribuinte foi lavrado, em 03/11/2003, auto de infração para exigir o crédito tributário abaixo discriminado, relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998 (fl. 62), por dedução indevida de despesas médicas (fl. 64), sendo aplicada a multa qualificada de 150% (fl. 71):

<b>Auto de Infração - Crédito Tributário em R\$</b>	
Imposto de renda pessoa física – IRPF	8.122,62
Juros de mora calculados até 31/10/2003	6.592,31
Multa proporcional passível de redução – 150%	12.183,93
<b>Total do crédito tributário</b>	<b>26.898,86</b>

No auto de infração a autoridade fiscal registra que mediante Termo de Início de Fiscalização de 13/05/2003 a contribuinte foi intimada a apresentar (fl. 64):

*“1 – Comprovantes de TODAS as deduções utilizadas para obtenção das bases de cálculo declaradas em duas DIRPF – Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, correspondentes aos exercícios abrangidos pelo período de apuração da fiscalização, Janeiro/1998 a Dezembro/1998.*

*2 – Documentos que comprovassem as enfermidades tratadas que deram origem às despesas médicas declaradas;*

*3 – Documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas, tais como extratos bancários, cópias de cheques;*

*4 – Declaração por ela assinada, reconhecendo a apresentação, à fiscalização da Receita Federal, dos recibos médicos e dos demais documentos comprobatórios mencionados nos itens [2] e [3] acima, contendo relação dos nomes dos emitentes dos recibos, respectivos valores e datas de emissão.”*

A autoridade lançadora consignou ainda os esclarecimentos que seguem:

*“A contribuinte compareceu a DRF em 20/06/200, apresentando os recibos originais. O AFRF, conforme informação constante na*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

*correspondência da contribuinte, reteve os recibos originais, devolvendo à contribuinte cópia dos mesmos.*

*Esses recibos originais foram encaminhados a Superintendência Regional da Polícia Federal em Mato Grosso do Sul conforme solicitação constante no Ofício nº 4502/01 de 27/08/2001 enviado ao Delegado da Receita Federal em Campo Grande/MS pelo Delegado da Polícia Federal Edgar Paulo Marcon.*

*Entretanto, após a abertura deste procedimento fiscal e, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização lavrado em 13/05/2003, cuja ciência foi efetivada por via postal em 15/05/2003, a contribuinte declarou:*

*“Que, para não criar embaraços à fiscalização, resolveu EXCLUIR algumas deduções utilizadas para obtenção da base de cálculo utilizada no período de 01/01/1998 a 31/12/1998, relativas a recibos médicos e a contribuição a previdência privada, quais sejam:”*

A contribuinte exclui, mediante declaração retificadora, as deduções de despesas médicas de Adriana Martinhago Vieira (6 x R\$ 900,00 = R\$ 5.400,00) e Elizabete Cordellas de Barros (7 x R\$ 1.500,00 = R\$ 10.500,00) e da contribuição para a APLUB-Assoc. Prof. Liberais Univ. Brasil, no valor de R\$ 13.636,80 (fl. 65).

No tocante à referida retificação da DIRPF do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, a fiscalização consignou que não seria levada em consideração tendo em vista que foi efetuada após a ciência do início do procedimento fiscal. Assim, a análise fiscal foi realizada com base na DIRPF original, onde foram relacionadas as seguintes despesas de saúde:

Profissional ou Pessoa Jurídica	Valor deduzido	Doc apresentados
Cristina Mougnot de Barros	454,00	454,00
Adriana Martinhago Vieira	5.400,00	5.400,00
Elizabete Cordellas de Barros	10.500,00	10.500,00
Unimed Campo Grande	2.717,60	2.717,60
Total	19.071,60	19.071,60

Consta do auto de infração que vários profissionais da saúde são objeto de investigação pela Superintendência Regional da Polícia Federal em Mato Grosso do Sul, entre os quais as Sras. Elizabete Cordellas de Barros e Adriana Martinhago Vieira, bem assim que (fl. 67):

*“na ausência de outros elementos que corroborem as supostas despesas indicadas nos recibos, bem como pela falta de alguns comprovantes, conclui-se que tais deduções foram pleiteadas*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

*indevidamente, constituindo inquestionável ação dolosa, com o intuito de reduzir o montante do imposto devido, tratando-se de conduta ilícita tipificada na Lei nº 8.137/90”.*

*“Tendo em vista o exposto, procedeu-se à glosa das deduções com despesas médicas, a seguir relacionadas, aplicando-se a multa qualificada prevista no Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em razão de que será feita Representação Fiscal para fins Penais em cumprimento ao disposto nas Portarias SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001, e nº 1.279, de 13 de novembro de 2002.”*

Foram glosadas despesas médicas de R\$ 5.400,00 declaradas como pagas à Adriana Martinhago Vieira e R\$ 10.500,00 à Elizabete Cordellas de Barros.

Relativamente à dedução de contribuição à Previdência Privada e FAPI foi consignado no auto de infração que (fl. 70):

*“Com relação a dedução com Contribuição à Previdência Privada, no valor de R\$ 13.636,80 declarados como paga à APLUB-Assoc. Prof. Liberais Univ. Brasil, temos a informação enviada pela APLUB de Porto Alegre-RS, em correspondência nº DPAA/1950 de 06/11/2000, de que a contribuinte, não foi localizada nos arquivos daquela empresa, inexistindo registro de participação em planos previdenciários daquela Associação.*

*Na ausência de outros elementos que corroborem as supostas despesas indicadas nos recibos, conclui-se que tais deduções foram pleiteadas indevidamente, constituindo inquestionável ação dolosa, com o intuito de reduzir o montante do imposto devido, tratando-se de uma conduta ilícita, tipificada na Lei nº 8.137/90.”*

*“Tendo em vista o exposto, procedeu-se à glosa das deduções com despesas médicas, a seguir relacionadas, aplicando-se a multa qualificada prevista no Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em razão de que será feita Representação Fiscal para fins Penais em cumprimento ao disposto nas Portarias SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001, e nº 1.279, de 13 de novembro de 2002.”*

Integra os autos cópia do Ofício nº 4.502/01-CART/SR/MS, de 27/08/2001, do Delegado de Polícia Federal em Campo Grande-MS (fls. 46/61), dirigido ao Delegado da Receita Federal em Campo Grande/MS, informando que havia sido instaurado o Inquérito Policial nº 244/00 com a finalidade de investigar as atividades da pessoa de pré-nome JAILSON, com a venda de recibos que estavam sendo utilizados para declaração de Imposto de Renda fraudulenta, inclusive objeto



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

de representação da DRF/Campo Grande/MS ao Ministério Público Federal feita através do Ofício/SAFIS/DRF/CGE/MS nº 060/00.

Informa, ainda, que no decurso das investigações obteve-se através de monitoramento telefônico a confirmação da ocorrência da prática delituosa, aparecendo, inclusive, o nome de várias pessoas que procuravam Jailson em busca de recibos de profissionais liberais para a prática do falso junto à Receita Federal e que, dando cumprimento a ordem de Busca e Apreensão na residência de Jailson a Polícia Federal localizou vasta documentação (recibos), bem como grande número de carimbos de diversos profissionais da área de saúde e que, preso em flagrante Jailson, em seu interrogatório, confessou a prática delituosa fornecendo, inclusive, o nome de outras pessoas que haviam se beneficiado do uso de recibos falsos para a declaração do imposto de renda, entre os quais o emitidos em nome de Elizabete C. de Barros (Cirurgiã Dentista) e Adriana Martinhago Vieira (Conselho Regional de Fisioterapia).

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 83/84), alegando que retificou a DIRPF e que os valores cobrados já foram integralmente pagos, acrescidos dos juros e multas legalmente instituídos, conforme fazem prova os dois DARF nos valores de R\$ 10.898,25 (IRPF/99) (fl. 86) e R\$ 5.032,74 (Devolução de restituição indevida) (fl. 87), códigos 0211 e 1054, respectivamente.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS, mediante o Acórdão DRJ/CGE nº 03.199, de 06/02/2004 (fls. 91/96), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, tendo em vista que a contribuinte não o questiona, bem assim porque a retificação da DIRPF foi efetuada após o início do procedimento de fiscalização, quando a espontaneidade já estava excluída, de acordo com o § 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72. Com relação aos valores pagos é registrado que devem ser considerados e imputados ao crédito lançado.

Dessa decisão é apresentado recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 103/120) onde, em síntese, citando doutrina e jurisprudência, se alega que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

a) a recorrente retificou a DIRPF no prazo e de acordo com as formalidades legais e recolheu as diferenças apuradas e que a não consideração dessa retificação tendo por base um decreto ofende o princípio constitucional da legalidade, da segurança jurídica e da razoabilidade. Não se pode alegar que a contribuinte tentou retificar a declaração, quando é certo que retificou e recolheu o que era devido; e

b) é inconstitucional a multa aplicada porque viola o princípio que proíbe o confisco, a cobrança de juros com base na Taxa SELIC, que embutiria atualização monetária, multa moratória e juros moratórios.

É o Relatório. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

No presente processo não se discute o lançamento, ou seja, os valores glosados e do tributo devido. Questiona-se o instituto da espontaneidade, em virtude de a recorrente, após o início do procedimento fiscal, em 13/05/2003 (fl. 05/06), ter apresentado, em 02/06/2003 (fl. 37), declaração de ajuste anual retificadora, recolhendo o tributo apurado com os acréscimos legais por ela calculados (fls. 86/87), por entender que não se poderia desconsiderar a declaração retificadora com base num decreto.

Alega-se ainda a inconstitucionalidade da multa aplicada, que entende confiscatória, sem questionar especificamente a sua qualificação, e da cobrança de juros com base na Taxa SELIC.

A propósito da espontaneidade, registra-se que o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O § 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que tem *status* de lei ordinária, abaixo transcrito, coerentemente com o que dispõe o CTN, estabelece que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, não produzindo qualquer efeito eventual retificação de declaração após esse ato:

*“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas."*

Assim, não procede a alegação de que não se poderia desconsiderar, com base num decreto, a declaração retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal, tendo em vista que o Decreto nº 70.235/72 tem, como registrado acima, *status* de lei ordinária, bem assim porque a exclusão da espontaneidade está também prevista no Código Tributário Nacional, recepcionado pela atual Constituição Federal como lei complementar.

Em face do exposto, rejeito a alegação de violação do princípio constitucional da legalidade, consignando que as importâncias pagas relativas ao tributo e aos acréscimos legais decorrentes dessa retificação devem ser imputados ao valor do lançamento.

Também não merece acolhida a alegação de que seria inconstitucional a multa aplicada, porque violaria o princípio que veda o confisco, e a cobrança de juros com base na Taxa SELIC, porque embutiria atualização monetária, multa moratória e juros moratórios, tendo em vista que esses princípios constitucionais se dirigem ao legislador, para que os observe por ocasião da elaboração das leis.

Após aprovada uma lei, aos servidores compete tão-somente executá-la, conforme determina o princípio da legalidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, em especial nos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem assim por ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário a apreciação de arguição de inconstitucionalidade de norma legal, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal.

Corroborá o exposto o fato de que, depois de encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

presunção de constitucionalidade, pois se pressupõe que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis.

O controle *a priori* da constitucionalidade das leis é exercido pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, *a posteriori*, pelo Poder Judiciário. No Poder Legislativo é exercido através da Comissão de Constituição e Justiça, que emite parecer acerca da constitucionalidade do projeto de lei, durante o curso do processo legislativo, e visa impedir o ingresso no mundo jurídico de normas eminentemente contrárias à ordem constitucional. No Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, que pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade, conforme o art. 66, § 1º, da CF.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que, reprise-se, tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade. A partir desse momento, o controle da constitucionalidade é exercido apenas pelo Poder Judiciário, que não participa do controle *a priori* das leis e que o fará, exclusivamente, através de procedimentos fixados no ordenamento jurídico nacional.

Desta forma, para o Judiciário a presunção de constitucionalidade da lei é relativa, devendo, se acionado, apreciá-la, dentro de ritos privativos, e declará-la, ou não, constitucional, sendo que no caso do controle concentrado, tem efeitos *erga omnes*, e, no controle difuso, tem eficácia *inter partes*.

Para os Poderes Legislativo e Executivo, a presunção de constitucionalidade da lei é absoluta, pois, se a aprovaram é porque julgaram inexistir qualquer vício em seu teor. Podem, entretanto, posteriormente à sua promulgação, interpor, com fulcro no art. 103, incisos I a V, da CF, ação direta de inconstitucionalidade, perante o STF, que irá, então, decidir a questão.

Coerentemente com o exposto, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, no art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 2002, veda



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei em vigor em virtude de alegação de inconstitucionalidade, tendo suas decisões sido nesse sentido, conforme se constata das ementas abaixo transcritas:

*CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário. (Ac 107-06986 e 107-07493).*

*NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal. (Ac 201-75948).*

*JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário. (Ac 102-46180).*

*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. (Ac 108-07513).*

*NORMAS PROCESSUAIS - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - EXIGÊNCIA DE MULTA - ALEGAÇÃO DE CONFISCO - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Recurso não conhecido (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002). (Ac 108-07387).*

A Administração Tributária já havia consagrado esse entendimento mediante o Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra "Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias", de Ruy Barbosa Nogueira – 1965, nos termos que seguem:

*"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.002970/2003-50  
Acórdão nº. : 102-47.211

*Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão".*

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.

  
JOSÉ OLESKOVICZ