



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Recurso nº : 143.962
Matéria : IRF - ANO.: 2001
Recorrente : UNIMED POÇOS DE CALDAS SOCIEDADE COOPERATIVA DE
TRABALHO E SERVIÇOS MÉDICOS.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 15 de junho de 2005
Acórdão nº : 102-46.830

DIRF - INTEMPESTIVIDADE - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA
- O instituto da denúncia espontânea não alberga a multa decorrente
de cumprimento a destempo, pelo contribuinte, de obrigação aces-
sória, formal, autônoma e sem qualquer vínculo direto com a exis-
tência de fato gerador de tributo.

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso inter-
posto por UNIMED POÇOS DE CALDAS SOCIEDADE COOPERATIVA DE TRA-
BALHO E SERVIÇOS MÉDICOS

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: 08 JUL 2005



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

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



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

Recurso nº : 143.962
Recorrente : UNIMED POÇOS DE CALDAS SOCIEDADE COOPERATIVA DE
TRABALHO E SERVIÇOS MÉDICOS

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 14/06/2004, auto de infração para exigir o crédito tributário de R\$ 205.830,35, referente à multa por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF do ano-calendário de 2001, cujo prazo final para apresentação vence em 28/02/2002, tendo a referida DIRF sido entregue em 20/01/2003 e registrando o IRRF no valor de R\$ 2.058.303,50 (fl. 14).

Conforme consta da descrição dos fatos, constante do auto de infração (fl. 14), a entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF fora do prazo fixado na legislação, enseja a aplicação de multa correspondente de 2% (dois por cento) sobre o montante do IRRF informado na declaração, por mês-calendário ou fração, respeitados o percentual máximo de 20% e o valor mínimo de R\$ 200,00, em se tratando de pessoa física ou pessoa jurídica optante pelo Simples e R\$ 500,00 para os demais casos. A multa cabível foi reduzida em cinquenta por cento em virtude da entrega espontânea da declaração (fl. 14).

O enquadramento legal da infração é o art. 113, § 3º, e 160, do CTN; art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23/11/1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26/10/1983; art. 30 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 e IN SRF nº 197, de 10/09/2002 (fl. 14).

O sujeito passivo impugnou a exação (fls. 01/12) requerendo a declaração de nulidade do auto de infração, alegando que a DIRF foi apresentada espontaneamente, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal, razão pela qual entende que estaria alcançada pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência judicial e administrativa e ar-



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

güi que a multa, no valor em que foi aplicada constitui confisco, que é vedado pela Constituição Federal.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, mediante o Acórdão DRJ/JFA nº 8.412, de 22/10/2004 (fls. 26/29), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

Inconformado o contribuinte recorre ao Conselho de Contribuintes (fls.34/64) requerendo o cancelamento do auto de infração, reiterando a alegação da impugnação de que a DIRF foi apresentada espontaneamente, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal, razão pela qual entende que estaria alcançada pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, citando doutrina e jurisprudência administrativa e judicial.

Argüi também que a multa, em virtude de seu valor, adquire contornos de confisco, que violaria os princípios constitucionais de proteção à propriedade e da proporcionalidade, constituindo verdadeiro desvio de finalidade e abuso de poder, o que tornaria inconstitucional a lei que impõe sua aplicação, matéria essa que, no seu entender, deve ser apreciado na via administrativa.

Alega ainda que o art. 7º da Lei 10.426/2002 mencionaria a obrigação de se intimar previamente o sujeito passivo da infração cometida, seja pela falta de entrega da declaração ou para prestar esclarecimentos nos demais hipóteses, o que, no caso, não teria sido feito.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

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

Preliminarmente consigna-se que a obrigação do contribuinte apresentar a declaração do imposto de renda retido na fonte - DIRF e o respectivo prazo são estabelecidos pelo art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23/11/1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26/10/1983, abaixo transcrito, segundo o qual a pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal, no prazo por ela fixado, os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, sujeitando-se à multa estipulada no referido dispositivo legal:

"Art. 10 - Os artigos 2º, 4º, "caput", e 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido.

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade."



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

A Lei nº 9.249, de 26/12/1995, em seu art. 30, abaixo reproduzido, determinou que os valores constantes da legislação tributária expressos em UFIR fossem convertidos em Reais pelo valor desta em 01/01/1996:

“Art. 30 Os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidades de UFIR, serão convertidos em Reais pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.”

Posteriormente, a Lei nº 10.426, de 24/04/2002, art. 7º, disciplinou novamente a matéria, estabelecendo novos valores da multa e hipóteses de redução, bem assim a multa mínima, no caso, de R\$ 500,00, não passível de redução, conforme disposto no § 2º do referido dispositivo legal:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

*§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do **caput**, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.*

A obrigação de apresentar declaração do imposto de renda retido na fonte – DIRF, no prazo fixado pela SRF, de acordo os artigos 113 e 115, do CTN, adiante reproduzidos, é uma obrigação acessória, formal e autônoma, pois não tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade, mas prestar informações de natureza tributária para o Fisco (obrigação de fazer), que, pela simples inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, conforme estabelece expressamente o CTN:

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

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

“Art. 115 Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal”.

A hipótese argüida pelo recorrente de exoneração da responsabilidade com base na denúncia espontânea é a prevista no art. 138 do CTN, abaixo transcrito:



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

“Art. 138. 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Esse dispositivo legal, ao estabelecer que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, indica que esse instituto somente é aplicável para afastar responsabilidade decorrente de multas vinculadas a pagamento de tributo ou contribuição (obrigação principal), não albergando, portanto, os casos de obrigação acessória, formal e autônoma, que constitui obrigação de fazer ou não fazer, que, pela sua simples inobservância, se converte em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Além disso, ao se converter em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, o crédito tributário decorrente do atraso na entrega da declaração, não contém em sua composição valores monetários referentes à sanção ou penalidade que pudessem ser alcançados pelo instituto da denúncia espontânea, como bem esclarece, nos termos adiante reproduzidos, o Procurador da Fazenda Nacional Aldemário Araújo Castro, no trabalho denominado “Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário”, onde também consigna ainda que as multas de mora são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatórias, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias:

“Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explícita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura:



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.

De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias.”

O Superior Tribunal de Justiça-STJ também vem decidindo que o instituto da denúncia espontânea não alberga casos de obrigação acessória, formal e autônoma, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI).

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.

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. Precedentes.” (ERESP nº 246.295/RS e AGRESP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

“TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL - IMPOSTO DE RENDA - DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - NÃO CARACTERIZAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - EXIGIBILIDADE.

1. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

2. Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (Resp nº 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 21/08/2000).” (AGRESP nº 262.295/GO e ERESP nº 208.097/PR – Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO).

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – OCORRÊNCIA – ARTIGO 88 DA LEI Nº 8.981/95 – APLICAÇÃO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO).

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – A entrega do imposto de renda fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.

2- O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (AGA nº 462.655/PR e RESP nº 396.698/PR – Rel. Min. LUIZ FUX).



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – LEGALIDADE.

É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, a teor do disposto na legislação de regência.” (ERESP nº 195.046/GO – Rel. Min. GARCIA VIEIRA).

As decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes têm acompanhado esse entendimento do STJ, conforme se constata das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (DIRF) ENTREGUE APÓS O PRAZO FIXADO – Não se aplica o instituto da denúncia espontânea para as infrações que decorrem de não cumprimento de obrigação formal.” (Ac. 107-06713).

“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.” (Ac. CSRF/01-02.952).

“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - O instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar intempestivamente a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão abrangidos pelo art. 138 do CTN.” (Acórdão 102-44441).

“TRIBUTÁRIO DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ - A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN - A declaração de rendimentos tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista nº 984 do RIR/94.” (Acórdão 108-06701).

“A ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA – INCIDÊNCIA – ART 88 DA LEI 8.981- A figura da “denúncia” espontânea” não comporta a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos.(Ac 103-20742).

“DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional – CTN. As penalidades previstas no art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo.” (Ac. 104-19071).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.” (Ac. 106-13124).

Corroboram a jurisprudência judicial e administrativa, os arts. 7º, § 2º, inc. I, e 8º, § 2º, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 10.426, de 14/04/2002, adiante transcritos, quando estabelecem redução de 50% da multa por atraso na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e Declaração sobre Operações Imobiliárias – DOI, caso sejam apresentadas espontaneamente antes de qualquer procedimento de ofício, pois se o instituto da denúncia espontânea fosse aplicável a essas obrigações acessórias, forçoso seria admitir que essa lei seria desnecessária, pois a redução da multa seria de 100%:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

.....
§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;”

“Art. 8º Os serventuários da Justiça deverão informar as operações imobiliárias anotadas, averbadas, lavradas, matriculadas ou registradas nos Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos sob sua responsabilidade, mediante a apresentação de Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), em meio magnético, nos termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

.....



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

§ 2º A multa de que trata o § 1º:

.....
II - será reduzida:

a) à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício;"

O recorrente alega suposta nulidade do lançamento que não foi previamente intimado pela SRF a apresentar a DIRF, como, no seu entender, determinaria o art. 7º da Lei 10.426/2002 (fl. 54), quando dispõe que o contribuinte que não apresentar a DIRF ou que a apresentar com incorreção será intimado a apresentá-la, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos nos demais casos, no prazo estipulado pela Receita Federal.

Esclarece-se que na hipótese de intimação do contribuinte, a multa aplicada é reduzida a 75%, se a declaração for apresentada no prazo fixado na intimação (art. 7º, § 2º, inc. II). Na hipótese de entrega espontânea, antes de qualquer procedimento de ofício, que é o caso dos presentes autos, a multa é reduzida a 50% (art. 7º, § 2º, inc. I). Inexiste, portanto, qualquer vício de ilegalidade na multa de que trata os autos (reduzida a 50%), por se tratar de entrega espontânea antes de qualquer procedimento de ofício.

Diante do exposto, verifica-se que não merece reparos o auto de infração e a decisão de primeira instância, ainda que a multa seja considerada desproporcional em função da infração cometida, tendo em vista que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória (CTN, art. 142).

Também deve ser rejeitada a arguição de inconstitucionalidade de lei na via administrativa, por ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário a sua apreciação, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal.

Corroboram o exposto o fato de que após encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade, pois pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis.



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


Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

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*.

Portanto, 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 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: 



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

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



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

Processo nº : 13656.000610/2004-82
Acórdão nº : 102-46.830

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

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'José Oleskovicz', written in a cursive style.

JOSÉ OLESKOVICZ