



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10580.007856/2005-07
<b>Recurso n°</b>	135.446 Voluntário
<b>Matéria</b>	DCTF
<b>Acórdão n°</b>	303-34.128
<b>Sessão de</b>	28 de fevereiro de 2007
<b>Recorrente</b>	MPC ENGENHARIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ/SALVADOR/BA

---

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2003

Ementa: DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência (Inteligência da Medida Provisória n° 16 de 27.12.2001, convertida na Lei n° 10.426, de 24.04.2002 c/c Instrução Normativa SRF n° 583, de 20.12.2005).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

## Relatório

Trata-se de impugnação a lançamento de ofício, formalizado no Auto de Infração de fls. 04, cuja exigência decorre da aplicação de multa por atraso na entrega de DCTF, referente ao ano-calendário de 2003.

Em suas razões (fls. 01/03) o contribuinte alega que os débitos apurados nas DCTF's dos primeiros trimestres de 2003, apresentam valores inferiores aos que serviram de base de cálculo para a multa aplicada.

Aduz que por ser obscura e infundada a origem os valores, requer o recálculo da multa.

Instruem sua impugnação os documentos de fls. 04/27, dentre os quais os recibos de entrega das DCTF's pertinentes aos 4 trimestres de 2003.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA foi proferida decisão pela procedência do lançamento (fls. 43/44), nos termos da seguinte ementa:

*"Assunto: Obrigações Acessórias*

*Ano-calendário: 2003*

*Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.*

*A apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF pelas pessoas jurídicas obrigadas, quando intempestiva, enseja a aplicação da multa por atraso na entrega.*

*Lançamento Procedente."*

Observa o r. julgador monocrático que não houve erro no cálculo da multa, posto que foi calculada tendo como base de cálculo valores declarados pela própria contribuinte em DCTF's retificadoras (fls. 38/41), tendo em vista que as originais foram canceladas (fl. 42), de maneira que se mostra correto o procedimento fiscal.

Em tempestivo Recurso Voluntário (fls. 48/53) o contribuinte reitera o argumento de sua peça impugnatória, aduzindo, ainda, que não deveria o auto de infração tomar como base de cálculo para penalidade, o valor majorado pelo acréscimo de informações omissas na primeira DCTF.

Entende que nos termos do inciso II, do artigo 7º, a penalidade referente às novas informações acrescentadas nas DCTF's retificadoras, resume-se a aplicação de R\$ 20,00 (vinte Reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omissas.

Conclui que deve ser mantida a base de cálculo, acrescida da multa de R\$ 20,00 (vinte Reais), posto que foram acrescentadas duas informações em cada um dos 3 primeiros trimestres de 2003.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta arrolamento de bens, documentos de fls. 60/62 e 88/90.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até a página 91.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n.º 314, de 25/08/99.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Por conter matéria deste E. Conselho, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, posto que tempestivo e devidamente garantido.

Ultrapassadas as análises dos requisitos de admissibilidade, passemos ao mérito.

Em inúmeras oportunidades já externei meu entendimento acerca da inaplicabilidade de multa mínima por atraso na entrega da DCTF, com respaldo na Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986.

Senão, vejamos:

Todo ato realizado segundo um determinado sistema de direito positivo, com o fim de nele se integrar, deve, obrigatoriamente, encontrar fundamento de validade em norma hierarquicamente superior a esta, que, por sua vez, também deve encontrar fundamento de validade em norma hierarquicamente superior, e assim por diante, até que se encontre o fundamento de validade na Constituição Federal.

Nestes termos, qualquer que seja a norma deve-se confrontá-la com a Constituição Federal, pois não estando com ela compatível, não estará compatível com o sistema.

Segundo se verifica, a fonte formal da Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986, posteriormente alterada pela Instrução Normativa n.º 73, de 19.12.1996, é a Portaria do Ministério da Fazenda n.º 118, de 28.06.84, que delegou ao Secretário da Receita Federal a competência para eliminar ou instituir obrigações acessórias. Já o Ministro da Fazenda foi autorizado a eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, por força do Decreto-lei n.º 2.124, de 13.06.84.

O Decreto-Lei n.º 2.124, de 13.06.1984, encontra fundamento de validade na Constituição Federal de 1967, alterada pela Emenda Constitucional n.º 01/69, que em seu art. 55, cria a competência para o Presidente da República editar Decretos-Leis, em casos de urgência ou de interesse público relevante, em relação às matérias que disciplina, inclusive a tributária, mas não se refere à delegação de competência ao Ministério da Fazenda para criar obrigações, sejam tributárias ou, não.

Afora isto, a antiga Constituição também privilegiava o princípio da legalidade e da vinculação dos atos administrativos à lei, o que de plano criaria um conflito entre a norma editada no Decreto-Lei n.º 2.124, de 13.06.1984 e a Lei Maior de 1967 (art. 153, §2º).

Da análise do artigo 97, inciso V, do Código Tributário Nacional, também não resta dúvida que somente à lei é dada autorização para criar deveres e direitos, não escapando à regra as obrigações acessórias. Por outro lado, incabível dar ao artigo 100, do mesmo diploma, a conotação de que está aberta a possibilidade de um ato normativo vir a substituir a função da lei, ou por falha da lei cobrir sua lacuna ou vício.

No mais, atos normativos de carácter normativo são assim caracterizados por introduzirem normas atinentes ao “modus operandi” do exercício da função administrativa tributária, tendo força para normatizar a conduta da própria administração em face do contribuinte, e em relação às condutas do contribuinte, servem, tão somente, para explicitar o que fora estabelecido em lei. É nesse contexto que os atos normativos cumprem sua função de complementaridade das leis.

Ressalte-se que todo ato administrativo tem por requisito de validade cinco elementos: objeto lícito, motivação, finalidade, agente competente e forma prescrita em lei.

Ocorre que, a Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986 cumpriu os desígnios orientadores da validade do ato administrativo no concernente aos três primeiros elementos, vez que a exigência de entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, com o fim de informar à Secretaria da Fazenda Nacional o montante de tributos devidos e suas respectivas bases de cálculo, é de materialidade lícita, motivada pela necessidade de a Fazenda ter o controle dos fatos geradores que fazem surgir cada relação jurídica tributária entre o contribuinte e o Fisco, tendo por finalidade o controle do recolhimento dos respectivos tributos.

Porém, no que tange ao agente competente, o mesmo não se verifica, uma vez que o Secretário da Receita Federal não tem a competência legiferante, privativa do Poder Legislativo, para criar normas constituidoras de obrigações de carácter pessoal ao contribuinte, cuja cogência é imposta pela cominação de penalidade.

Ainda que se admitisse que o Decreto-lei n.º 2.124, de 13.06.1984, fosse o veículo introdutório para outorgar competência ao Ministério da Fazenda para que criasse deveres instrumentais, o Decreto-lei não poderia autorizar ao Ministério da Fazenda a delegar tal competência, como na realidade não o fez, tendo em vista o princípio da indelegabilidade da competência tributária (art. 7.º do Código Tributário Nacional) e até mesmo o princípio da indelegabilidade dos poderes (art. 2.º da CF/88).

Assim, se o Ministério da Fazenda não tinha a competência para delegar a competência que recebera com exclusividade do Decreto-lei n.º 2.124, de 13.06.1984, a Portaria MF n.º 118, de 28/06/1984, extravasou os limites do poder outorgados pelo Decreto-Lei.

Quanto à forma prescrita em lei, a instituição da obrigação de entrega da DCTF, por instrução normativa, também não cumpre o requisito de validade do ato administrativo, uma vez que tal instituição é reservada à Lei.

Somente a Lei pode criar um vínculo relacional entre o Fisco e o contribuinte e a penalidade pelo descumprimento da obrigação fulcral desse vínculo. E tal poder é indelegável, com o fim de que sejam garantidos o Estado de Direito Democrático e a Segurança Jurídica.

Ademais, a delegação de competência legiferante introduzida pelo Decreto-Lei n.º 2.124, de 13.06.1984, não encontra supedâneo jurídico na nova ordem constitucional instaurada pela Constituição Federal de 1988, uma vez que o art. 25 estabelece o seguinte:

*“Art. 25 – Ficam revogados a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do*

*Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:*

*I – ação normativa;*

*II – alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie”  
(Grifei)*

Assim, a competência de legislar sobre a matéria pertinente ao sistema tributário é do Congresso Nacional, como determina o art. 48 da Constituição Federal, sendo que a delegação outorgada pelo Decreto-Lei n.º 2.124, de 13.06.1984, ato do Poder Executivo auto disciplinado, que ainda que pudesse ter validade na vigência da constituição anterior, perdeu sua vigência 180 dias após a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Tendo a norma que dispõe sobre a delegação de competência perdido sua vigência, a Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986, ficou sem fonte material que a sustente e, conseqüentemente, também perdeu sua vigência em abril de 1989.

Quanto à cominação da penalidade estabelecida no próprio texto da Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986, Anexo II – 1.1 (e, posteriormente, na Instrução Normativa n.º 73, de 19.12.1996, que a alterou), entendo que os argumentos retro mencionados são plenamente aplicáveis, isto é, a imposição de qualquer tipo de multa só poderá ser prevista em Lei.

Desta feita, a ausência de perfeita tipicidade na lei de conduta do contribuinte, implica a carência da ação fiscal e, como tais elementos estão ausentes no presente caso, daí também não ser punível a conduta do agente.

Tudo isto para dizer que a Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986 não constitui o veículo próprio a criar, alterar ou extinguir direitos, seja porque não encontra em lei seu fundamento de validade material, seja porque inova o ordenamento jurídico extrapolando sua própria competência.

Tal assertiva veio a ser confirmada com a edição da Lei n.º 10.426, de 25.04.2002 (conversão da Medida Provisória n.º 16 de 27.12.2001) que assim dispõe:

*“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:*

*(...)*

*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 desta Declarações ou*

***entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º.***

Com efeito, a adoção da Medida Provisória n.º 16, posteriormente convertida na Lei n.º 10.426/02, determinando sanções para a não apresentação, pelo sujeito passivo, da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), atesta cabalmente a inexistência de legislação válida até a sua edição, uma vez que não haveria lógica em se editar norma, de caráter extraordinário, que simplesmente repetisse a legislação anterior.

Ao adotar Medida Provisória, o Poder Executivo Federal reconheceu a necessidade de disciplinar a instituição de deveres instrumentais e penalidades para seu descumprimento, que até então não se encontrava (validamente) regulada pelo direito pátrio.

Assim, após a entrada em vigor da Medida Provisória n.º 16/2001, convertida na Lei n.º 10.426, de 24.04.2002, surgiu a disciplina válida ou vigente no sistema tributário nacional para o cumprimento do dever acessório de entrega da DCTF, e, conseqüentemente, para a cominação de sanções para sua não apresentação, vindo a confirmar todo o entendimento exposto com relação à Instrução Normativa n.º 129, de 19.11.1986.

Consubstanciada na Lei n.º 10.426, de 24.04.2002 (conversão da Medida Provisória n.º 16 de 27.12.2001), a Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20.12.2005 (a qual revogou a IN SRF n.º 532, de 30.03.2005, que alterou a IN SRF n.º 482, de 21.12.2004), validamente, estabelece quanto à multa a ser aplicada, que:

***“Art. 10. A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:***

***I – de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega dessa declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º;***

***(...)***

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

***I – R\$200,00 (duzentos reais) tratando-se de pessoa jurídica inativa;***

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

***(...)”***

Desta forma, como mencionado anteriormente, atos normativos, tal como a vigente Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20.12.2005, são para explicitar o que fora estabelecido em Lei (Lei n.º 10.426, de 24.04.2002, conversão da Medida Provisória n.º 16 de 27.12.2001), cumprindo, nesse contexto, sua função de complementaridade da Lei.

Diante do exposto, mostra-se devida a exigência de que se trata, tendo em vista que as DCTF's do presente caso, referem-se ao ano-calendário 2003, isto é, após o surgimento da disciplina válida ou vigente para o cumprimento do dever acessório de sua entrega.

Quanto à forma de cálculo, pela qual foram utilizados os valores informados pelo contribuinte em DCTF's retificadoras (originais e retificadoras juntadas às fls. 54/590, com o que não concorda o contribuinte, não lhe assiste razão.

Com efeito, a penalidade imposta ao contribuinte encontra amparo no inciso II, do artigo 7º, da Lei n.º. 10.426/02, *in verbis*:

*“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, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, 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 - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º. 11.051, de 2004)*

...

*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;”*

Assim, a penalidade, devida pela entrega das declarações fora de prazo, foi calculada com base nas informações prestadas pelo contribuinte nas DCTF's retificadoras, as quais, ressaltado, foram enviadas pelo contribuinte em momento anterior à lavratura do Auto de Infração.

De outro lado, a penalidade à qual o contribuinte pretende que lhe seja aplicada, prevista no inciso IV<sup>1</sup>, do artigo 7º, da Lei n.º. 10.426/02, é devida em casos de informações incorretas ou omitidas, o que não se aplica ao presente, já que o Auto de Infração de que se trata diz respeito ao atraso na entrega das DCTF's, cuja sanção encontra-se prevista no inciso II, do artigo 7º, da Lei n.º. 10.426/02.

Destarte, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

<sup>1</sup> IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei n.º. 11.051, de 2004)