



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10875.003318/00-62
SESSÃO DE : 11 de junho de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768
RECURSO Nº : 124.929
RECORRENTE : INDÚSTRIAS BRASILEIRAS DE ARTIGOS
REFRATÁRIOS – IBAR LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

DCTF – ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

A instituição da obrigação de entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF empreendida por meio da Instrução Normativa nº 129/86, cuja delegação de poder realizada por Portaria do Ministério da Fazenda nº 118/84, não estava prevista no Decreto-lei nº 2.124, não cumpre os requisitos formais e materiais para sua exigibilidade.

Não sendo regular a instituição da obrigação, menos regular a exigência de penalidade cuja tipicidade não está regradada em lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, declarar a nulidade do lançamento por inexistência de base legal para a aplicação da multa, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa, Relator, Anelise Daudt Prieto e Zenaldo Loibman. Designado para redigir o voto o Conselheiro Irineu Bianchi.

Brasília-DF, em 11 de junho de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768
RECORRENTE : INDÚSTRIAS BRASILEIRAS DE ARTIGOS
REFRATÁRIOS – IBAR LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : JOÃO HOLANDA COSTA
RELATOR DESIG. : IRINEU BIANCHI

RELATÓRIO

Em data de 21/06/2000, foi cientificado o contribuinte da intimação para apresentar livros fiscais e comerciais, recibos de entrega de DCTF e declarações de Rendimentos nos anos bases 1995 a 2000 dos CNPJ's que especifica.

À fl., consta demonstrativo da multa por falta de apresentação de DCTF, relativamente aos meses de janeiro de 1995 ao 4º trimestre de 1998, totalizando o valor de R\$ 88.647,64, aplicada na conformidade do termo de verificação e constatação de irregularidade fiscal por força da Instrução Normativa SRF-126, de 30 de outubro de 1998. O Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2000, com ciência do contribuinte em 04/10/2000 (fls. 29/31), lavrado por força do art. 926 do Decreto nº 3.000 – Regulamento do Imposto de Renda.

Na impugnação, o interessado, I - em preliminar, arguiu nulidade do Auto de Infração pelo fato de não trazer o cálculo pelo qual se chegou ao valor da multa; além disso, a simples menção genérica do pseudo crédito tributário implica cerceamento de defesa. Contesta o enquadramento legal para exigir a multa no art. 5º do Decreto-lei 2.124/84 quando o mais correto seria aplicá-la na conformidade dos parágrafos 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23/11/82 com a redação dada pelo Decreto-lei 2.065/83. Ao apontar um valor singelo, sem demonstrativo, deixou a defendente sem condições de se defender convenientemente; II – quanto ao mérito, diz que: a) não prospera a acusação de não entrega das DCTF anos 1995 a 1998. Primeiro, estava dispensada de entregar DCTF's no ano base 1995, conforme IN-SRF 073/94 e AD/CGSArr nº 5 de 17/02/95, item 2 em se tratando de contribuinte que satisfazia as condições: valor mensal a declarar inferior a 10.000 UFIR e faturamento mensal inferior a 200.000 UFIR; o mesmo aconteceu no ano 1996, quanto aos limites determinados, respectivamente, de R\$ 8.287,00 e 165.740,00; quanto aos exercícios de 1997 e 1998, estava ao amparo da IN/SRF 73/96, uma vez que também nesse exercício não superou os limites determinados de R\$ 10.000,00 e 200.000,00, respectivamente; b) Esclarece ainda que nos períodos mencionados a única atividade que desenvolveu foi a extração de minerais e só haveria necessidade de emitir notas fiscais referente à transferência de argila para outro estabelecimento da mesma empresa, fato esse que não gerava qualquer obrigação tributária, seja principal seja acessória; c) Esta multa tem o caráter confiscatório em vista da extravagância do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

seu valor, o que é vedado na forma do art. 150, IV da Constituição Federal; d) por fim, não poderia o auditor fiscal impor multa em decorrência de obrigações acessórias após o decurso do prazo de cinco anos do vencimento da obrigação. No caso, tais exigências foram atingidas pela decadência/prescrição.

Em vista da argumentação da empresa, foi o processo baixado em diligência para que se informasse em qual mês, de cada ano, o faturamento da empresa superou o limite de dispensa da DCTF

Às fls. 35/36, consta ter sido observado através das declarações de rendimentos entregues pela contribuinte, em todos os meses dos anos calendários 1995, 1996, 1997 e 1998, que a empresa teve faturamento mensal superior a 200.000 UFIR, enquadrando-se na obrigatoriedade da entrega das DCTF desses períodos. Quanto ao cálculo, foi esclarecido que nele se obedeceu ao item 5, letra "b" do Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 073/94, como consta da planilha de cálculo anexa.

Em nova manifestação, a empresa repete as alegações desenvolvidas anteriormente (fls. 63/66).

Em 17 de dezembro de 2001, a Primeira Turma de Julgamento, na DRJ em Campinas/SP, julgou procedente o lançamento.

Inconformado, a contribuinte apresentou seu recurso voluntário dirigido a este Colegiado, para levantar as preliminares de decadência e inconstitucionalidade; no mérito, diz que estava dispensada de apresentar as DCTF's e conclui dizendo que espera seja provido o recurso.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

VOTO VENCEDOR

Comungo do entendimento do ilustre Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI quanto à ilegalidade da exigência e imposição de multa por atraso na entrega da DCTF, cujas razões acham-se estampadas no voto pelo mesmo proferido no Recurso nº 124.686, em que é recorrente J.R. Comércio de Combustíveis Ltda. e recorrida a DRJ/Recife/PE, e que servem de supedâneo e fundamento do voto a seguir:

“Cumpre investigar, nesta demanda, qual o fundamento jurídico e quais as fontes formal e material da norma veiculada pela Instrução Normativa nº 129/86, com o fim de compulsar sua validade e eficácia no mundo do direito.

Para tanto cabe correlacionar a norma e o veículo introdutório com todo o sistema jurídico para verificar se dele faz parte e se foi introduzido segundo os princípios e regras estabelecidos pelo próprio sistema de direito positivo.

Inicialmente, é de se verificar a validade do veículo introdutório em relação à fonte formal, para depois atermo-nos ao conteúdo da norma em relação à fonte material.

Todo ato realizado segundo um determinado sistema de direito positivo, com o fim de nele integrar-se, deve, obrigatoriamente, encontrar fundamento de validade em norma hierarquicamente superior, e esta, 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. É o sistema piramidal idealizado por HANS KELSEN.

No caso em pauta, a tarefa primeira será a de situar hierarquicamente a Instrução Normativa nº 129/86, que instituiu para o contribuinte o dever instrumental de informar à Receita Federal, por meio da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF as bases de cálculo e os valores devidos de cada tributo, mensalmente.

O Código Tributário Nacional está organizado de forma que os assuntos estão divididos e subdivididos em Livro, título, capítulo e

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

seções, as quais contêm os enunciados normativos alocados em artigos.

É evidente que a distribuição dos enunciados normativos de forma a estruturar o texto legislativo, pouco pode colaborar para a hermenêutica. Contudo podem demonstrar indicativamente quais as disposições inaplicáveis ao caso, seja por sua especificidade seja por sua referência.

Com efeito, o Título II, trata da Obrigação Tributária, e o art. 113, artigo que inaugura o Título estabelece que:

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

Este conceito legal, apesar de equiparar relações jurídicas distintas, uma obrigação de dar e outra obrigação de fazer, é um indicativo de que, para o tratamento legal dispensado à obrigação tributária, não é relevante a distinção se relação jurídica tributária, propriamente dita, ou se dever instrumental.

Para evitar descompassos na aplicação das normas jurídicas, a doutrina empreende boa parte de seu trabalho para definir e distinguir as relações jurídicas possíveis no âmbito do Direito Tributário. Todavia, para o caso em prática, não será necessário embrenhar no campo da ciência a fim de dirimi-lo.

Ao equiparar o tratamento das obrigações tributárias, o Código Tributário Nacional, equipara, conseqüentemente as responsabilidades tributárias relativas ao plexo de relações jurídicas no campo tributário, tornando-as equânimes. Se equânimes as responsabilidades, não se poderia classificar de forma diversa as infrações, restando à norma estabelecer a dosimetria da penalidade atinente à teoria das penas.

Há uma íntima relação entre os elementos: obrigação, responsabilidade e infração, pois uma decorre da outra, e se considerada a obrigação tributária como principal e acessória, ambas estarão sujeitas ao mesmo regramento se o comando normativo for genérico.

Forçoso reconhecer, a partir dessa constatação que a instituição de penalidades tributárias são destinatárias das obrigações tributárias oriundas de relação jurídica tributária de dar e de relação jurídica

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

tributária de fazer, ou seja, de cunho patrimonial ou de cunho prestacional.

A sanção tributária decorre da constatação da prática de um ilícito tributário, ou seja, é a prática de conduta diversa da deonticamente modalizada na hipótese de incidência normativa, fixada em lei. É o descumprimento de uma ordem de conduta imposta pela norma tributária.

Sendo assim, tendo o modal deontico obrigatório determinado a entrega de coisa certa ou a realização de uma tarefa (obrigação de dar ou obrigação de fazer), o fato do descumprimento, de pronto, permite a aplicação da norma sancionatória.

Tratando-se de norma jurídica validamente integrada ao sistema de direito positivo (requisito formal), e tendo ela perfeita definição prévia em lei, de forma a garantir a segurança do contribuinte de poder conhecer a consequência a que estará sujeito pela prática de conduta diversa à determinada, a sanção deve ter sua consecução.

Tal dever é garantia do Estado de Direito. Isto por que, não só a preservação das garantias e direitos individuais promovem a sobrevivência do Estado de Direito, mas também a certeza de que, descumprida uma norma do sistema, este será implacável na aplicação da sanção. A sanção, portanto, constitui restrição de direito, sim, mas visa a manter viva a estrutura do sistema de direito positivo.

Segundo se verifica, a fonte formal da Instrução Normativa nº 129/86 é uma Portaria do Ministério da Fazenda que delegou ao Secretário da Receita Federal a competência para eliminar ou instituir obrigações acessórias. O Ministro da Fazenda foi autorizado a eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, por força do Decreto-lei nº 2.124/84, que em seu art. 5º, *caput*, dispõe que 'o Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal'.

Por sua vez, o Decreto-lei nº 2.124/84, encontra fundamento de validade na Constituição Federal de 1967, alterada pela Emenda Constitucional nº 01/69, que em seu art. 55, criou a competência para o Presidente da República editar Decretos-leis, em casos de

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

urgência ou de interesse público relevante, em relação às matérias que disciplinou, inclusive a tributária.

Contudo, referido dispositivo legal não faz qualquer referência à delegação de competência ao Ministério da Fazenda para criar obrigações, sejam tributárias ou não.

A antiga Constituição também privilegiou os princípios da legalidade e da vinculação dos atos administrativos à lei, o que de plano criaria um conflito entre a norma editada no Decreto-lei nº 2.124/84 e a Constituição Federal de 1967 (art. 153, § 2º).

Em relação à fonte material, verifica-se que há na norma veiculada pelo Decreto-lei nº 2.124/84, uma nítida delegação de competência de legislar, para a criação de relações jurídicas de cunho obrigacional para o contribuinte em face do Fisco.

O Código Tributário Nacional, recepcionado integralmente pela nova ordem constitucional, estabelece em seu art. 97 o seguinte:

Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas (grifamos).

Ora, torna-se cristalina na norma complementar que somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias aos seus dispositivos (dispositivos instituídos em lei) ou para outras infrações em lei definidas.

Não resta dúvida que somente à lei é dada a autorização para criar deveres e direitos, sendo que as obrigações acessórias não fogem à regra.

Se o Código Tributário Nacional diz que haverá cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, a locução “a seus dispositivos” refere-se aos dispositivos legais, às ações e omissões estabelecidas em lei e não às normas complementares.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

Aliás, a interpretação do art. 100 do Código Tributário Nacional vem sendo distorcida com o fim de dar legitimidade a atos da administração direta que não foram objeto da ação legiferante pelo Poder competente.

Vale dizer, a hipótese de incidência contida no antecessor da norma veiculada por ato da administração não encontra fundamento de validade em norma hierarquicamente superior, e, por vezes, é proferida por autoridade que não tem competência para fazê-lo.

Prescreve o art. 100 do Código Tributário Nacional:

Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (grifamos).

Como bem assevera o artigo retromencionado, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são complementares às leis, devendo a elas obediência e submissão.

Incabível dar ao art. 100 do Código Tributário Nacional 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.

O atos administrativos de caráter normativo, são caracterizados como normativos pois introduzem normas atinentes ao *modus operandi* do exercício da função administrativa tributária e têm 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 já fora estabelecido em lei. É nesse contexto que os atos normativos cumprem sua função de complementaridade das leis.

Nesse diapasão, é sempre oportuno salientar que todo ato administrativo tem por requisito de validade cinco elementos: objeto lícito, motivação, finalidade, agente competente e forma prevista em lei.

Percebe-se que a Instrução Normativa nº 129/86 cumpriu os desígnios orientadores de validade do ato relativamente aos três primeiros elementos, uma vez que a exigência de entrega de

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF com o fim de informar à Secretaria da Fazenda Nacional os montantes de tributos devidos e suas respectivas bases de cálculo, é de materialidade lícita, motivada na 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.

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

É de se ressaltar que, ainda que se admitisse que o Decreto-lei nº 2.124/84 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.

Ora, se o Ministério da Fazenda não tinha a competência para delegar a competência que recebera com exclusividade do Decreto-lei nº 2.124/84, a Portaria MF nº 118/84, extravasou os limites do poder outorgados pelo Decreto-lei.

Se toda norma deve encontrar fundamento de validade na norma hierarquicamente superior, onde estaria o fundamento de validade da Portaria MF 118/84, se o Decreto-Lei não lhe outorgou competência para delegação?

Em relação à forma prevista em lei, entendendo-se lei como norma no sentido lato, a instituição da obrigação de entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, por ser obrigação e, conseqüentemente, dever acometido ao sujeito passivo da relação jurídica tributária, por instrução normativa não cumpre o requisito de validade do ato administrativo, uma vez que tal instituição é reservada à LEI.

A exigibilidade de veiculação por norma legal de ações ou omissões por parte de contribuinte e respectivas penalidades inerentes ao seu descumprimento é estabelecida pelo Código Tributário Nacional de forma insofismável.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

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

Por fim, mas de importância fundamental, é constatar-se que a delegação de competência legiferante introduzida pelo Decreto-lei nº 2.124/84, não encontra supedâneo jurídico na nova ordem constitucional instaurada pela Constituição Federal de 1988, uma vez que o art. 25 do ADCT 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.

Ora, a competência de legislar sobre 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 nº 2.124/84, 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 nº 129/86, ficou sem fonte material que a sustente e, conseqüentemente, também perdeu sua vigência em abril de 1989.

Analisada a norma instituidora da obrigação acessória tributária, entendendo cabível apreciar a cominação da penalidade estabelecida na Instrução Normativa.

No Direito Tributário a sanção administrativa tributária tem a mesma conformação estrutural lógica da sanção do Direito Penal e se assim o ato ilícito antijurídico deve ter a cominação de penalidade específica.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

Em artigo publicado na RT-718/95, p. 536/549, denominado 'A Extinção da Punibilidade nos Crimes contra a Ordem Tributária', GERD W. ROTHMANN, eminente professor da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, destacou um capítulo sob a rubrica 'Características das infrações em matéria tributária', que merece transcrição aqui para servir de supedâneo ao argumento de que, a ausência de perfeita tipicidade na lei de conduta do contribuinte, implica a carência da ação fiscal:

Tanto o crime fiscal como a mera infração administrativa se caracterizam pela antijuridicidade da conduta, pela tipicidade das respectivas figuras penais ou administrativas e pela culpabilidade (dolo ou culpa).

A antijuridicidade envolve a indagação pelo interesse ou bem jurídico protegido pelas normas penais e tributárias relativas ao ilícito fiscal.

(...)

A tipicidade é outro requisito do ilícito tributário penal e administrativo. O comportamento antijurídico deve ser definido por lei, penal ou tributária. Segundo RICARDO LOBO TORRES (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 1993, p. 268), a tipicidade é a possibilidade de subsunção de uma conduta no tipo de ilícito definido na lei penal ou tributária.

(...)

Nisto reside a grande problemática do direito penal tributário: leis penais, freqüentemente mal redigidas, estabelecem tipos penais que precisam ser complementados por leis tributárias igualmente defeituosas, de difícil compreensão e sujeitas a constantes alterações.

Na mesma esteira doutrinária BASILEU GARCIA (*in* Instituições de Direito Penal, vol. I, Tomo I, Ed. Max Limonad, 4ª edição, p. 195) ensina:

No estado atual da elaboração jurídica e doutrinária, há pronunciada tendência a identificar, embora com algumas variantes, o delito como sendo a ação humana, antijurídica, típica, culpável e punível.

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

O comportamento delituoso do homem pode revelar-se por atividade positiva ou omissão. Para constituir delito, deverá ser ilícito, contrário ao direito, revestir-se de antijuricidade. Decorre a tipicidade da perfeita conformidade da conduta com a figura que a lei penal traça, sob a injunção do princípio *nullum crimen, nulla poena sine lege*. Só os fatos típicos, isto é, meticolosamente ajustados ao modelo legal, se incriminam.

O Direito Penal (e por conseguinte o Direito Tributário Penal) contém normas adstritas às normas constitucionais. Dessa sorte, está erigido sob a primazia do princípio da legalidade dos delitos e das penas, de sorte que a justiça penal contemporânea não concebe crime sem lei anterior que o determine, nem pena sem lei anterior que a estabeleça; daí a parêmia *nullum crimen, nulla poena sine praevia lege*, erigida como máxima fundamental nascida da Revolução Francesa e vigorante cada vez mais fortemente até hoje (Cf. Basileu Garcia, op. cit., p. 19).

Na Constituição Federal há expressa disposição que repete a máxima retromencionada, em seu art. 5º, inciso XXXIX - Não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal.

No âmbito tributário, a trilha é a mesma, estampada no Código Tributário Nacional, art. 97, retrocitado.

Não há, aqui, como não se invocar teorias singelas sobre o trinômio que habilita considerar uma conduta como infratora às normas de natureza penal: o fato típico, a antijuridicidade e a culpabilidade, segundo conceitos extraídos da preleção de DAMÁSIO E. DE JESUS (in Direito Penal, Vol. 1, Parte Geral, Ed. Saraiva, 17ª edição, p. 136/137).

O fato típico é o comportamento humano que provoca um resultado e que seja prevista na lei como infração; e ele é composto dos seguintes elementos: conduta humana dolosa ou culposa; resultado lesivo intencional; nexo de causalidade entre a conduta e o resultado; e enquadramento do fato material a uma norma penal incriminatória.

A antijuridicidade é a relação de contrariedade entre o fato típico e o ordenamento jurídico. A conduta descrita em norma penal

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

incriminadora será ilícita ou antijurídica em face de estar ligado o homem a um fato típico e antijurídico.

Dessa caracterização de tipicidade, de conduta e de efeitos é que nasce a punibilidade.

Tais elementos estavam ausentes no processo que cito, como também estão ausentes no caso presente. Daí, não ser punível a conduta do agente.

Não será demais reproduzir mais uma vez a lição do já citado mestre de Direito Penal Damásio de Jesus, que ao estudar o **FATO TÍPICO** (obra citada - 1º volume - Parte Geral (Ed. Saraiva - 15ª Ed. - p. 197) ensina:

Por último, para que um fato seja típico, é necessário que os elementos acima expostos (comportamento humano, resultado e nexos causal) sejam descritos como crime.

(...)

Faltando um dos elementos do fato típico a conduta passa a constituir em indiferente penal. É um fato atípico.

(...)

Foi Binding quem pela primeira vez usou a expressão 'lei em branco' para batizar aquelas leis penais que contêm a *sanctio juris* determinada, porém, o preceito a que se liga essa consequência jurídica do crime não é formulado senão como proibição genérica, devendo ser complementado por lei (em sentido amplo).

Nesta linha de raciocínio nos ensina CLEIDE PREVITALI CAIS, in O Processo Tributário, assim preleciona o princípio constitucional da tipicidade:

Segundo Alberto Xavier, 'tributo, imposto, é pois o conceito que se encontra na base do processo de tipificação no Direito Tributário, de tal modo que o **tipo**, como é de regra, representa necessariamente algo de mais concreto que o **conceito**, embora necessariamente mais abstrato do que o fato da vida.' Vale dizer que cada tipo de exigência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência.' No Direito Tributário a técnica da

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

tipicidade atua não só sobre a **hipótese** da norma tributária material, como também sobre o seu **mandamento**. Objeto da tipificação são, portanto, os fatos e os efeitos, as situações jurídicas iniciais e as situações jurídicas finais.

O princípio da tipicidade consagrado pelo art. 97 do CTN e decorrente da Constituição Federal, já que tributos somente podem ser instituídos, majorados e cobrados por meio da lei, aponta com clareza meridiano os limites da Administração neste campo, **já que lhe é vedada toda e qualquer margem de discricionariedade.**" (Grifo nosso)

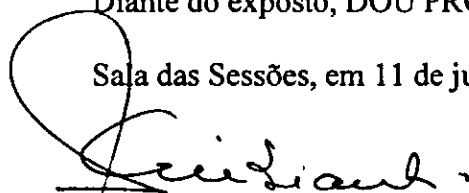
Como nos ensinou Cleide Previtalli Cais ‘... cada tipo de abrangência tributária deve apresentar todos os elementos que caracterizam sua abrangência...’, já que ‘... lhe é vedada (à Administração) toda e qualquer espécie de discricionariedade.’

Revela-se, assim, que tanto o poder para restringir a liberdade como para restringir o patrimônio devem obediência ao princípio da tipicidade, pois é a confirmação do princípio do devido processo legal a confrontação específica do fato à norma.

Diante do exposto, entendo que a Instrução Normativa nº 129/86, não é veículo próprio a criar, alterar ou extinguir direitos, seja porque não encontra em lei seu fundamento de validade material, seja porque a delegação pela qual se origina é malversação da competência que pertine ao Decreto-lei, ou seja porque inova o ordenamento extrapolando sua própria competência.”

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003



IRINEU BIANCHI – Relator Designado

RECURSO Nº : 124.929
ACÓRDÃO Nº : 303-30.768

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo e foi juntada ao processo cópia do documento de arrecadação, relativo ao depósito recursal, às fls. 99.

Não procede, a meu ver, a preliminar de nulidade sob o argumento de que a multa não tinha base legal, mas apenas em instrução normativa do SRF. Ao contrário do afirmado, o Ministro da Fazenda estava autorizado a eliminar ou instituir obrigações acessórias na forma do art. 5º, *caput* e parágrafo 3º do Decreto-lei nº 2.124/1994, ficando o infrator sujeito a penalidades aplicáveis em face da inobservância da obrigação principal e ainda à multa de que tratam os parágrafos 2º, 3º, 4º do art. 11 do Decreto-lei 1.968/82, com a redação dada pelo Decreto-lei 2.065/83; e a Portaria MF nº 118/84 subdelegou ao Secretário da Receita Federal a mesma competência. Deste modo, tem plena aplicação a multa regradada pelo item 5.1, letra "b" da IN-SRF 73/94, de 69,20 UFIR por mês-calendário ou fração de atraso.

Meu voto é para rejeitar a preliminar.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA - Conselheiro



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

Processo nº: 10875.003318/00-62
Recurso n.º: 124.929

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência da Acórdão nº 303.30.768.

Brasília - DF 13 de agosto de 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: