



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

Processo n° : 10865.001020/2003-32
Recurso n° : 133.771
Acórdão n° : 303-32.978
Sessão de : 22 de março de 2006
Recorrente : NASCIMENTO & SILVA LTDA. - ME
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO/SP

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).
Legalidade da exigência da multa por atraso na entrega.
Instituição da obrigação acessória com fundamento de validade no Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984, e no Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967. Fatos não alcançados pelo artigo 25 do ADCT de 1988 porque consumados na ordem constitucional anterior. Penalidade instituída pelo próprio Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984.
Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa, relator, e Nilton Luiz Bartoli, que davam provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES
Relator designado

Formalizado em:

27 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves e Silvio Marcos Barcelos Fiúza.

Processo nº : 10865,001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração eletrônico decorrente do processamento das DCTF ano calendário 1999, exigindo crédito tributário de R\$ 500,00, correspondente à multa por atraso na entrega da DCTF 4º trimestres.

Cientificada da autuação em 23/07/2003, conforme AR. de fl. 38, ingressa com impugnação de fls 01/1, alegando impossibilidade da entrega da DCTF visto estar aguardando decisão de outro processo administrativo relacionado a inclusão/exclusão do SIMPLES.

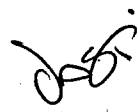
Requer pelo cancelamento do auto de infração.

Da Decisão que julgou procedente os lançamentos, fls. 42/44 a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivo, em 15/07/2005, conforme documentos de fls. 50/52, argüindo em preliminar não ser devida a cobrança, pois, ao tempo da exigência da DCTF estava pendente do processo que discutia a sua condição junto ao sistema SIMPLES, no mérito, em apertada síntese, repetindo as razões da peça inicial.

A Contribuinte está dispensada de apresentar arrolamento de bens como garantia recursal nos termos da IN/SRF 264/2002, art. 2º, § 7º.

Subiram então os autos a este Colegiado, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em Sessão realizada no dia 24/01/2006.

É o relatório.



Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

VOTO VENCIDO

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Quanto a preliminar alegada pela recorrente, parece-me que não lhe assiste razão, pois, a suspensão da exigibilidade prevista no artigo 151 CTN diz respeito tão somente aquelas exigências decorrentes do crédito tributário, obrigação principal, não havendo previsão para que o contribuinte deixe de cumprir ao tempo da suspensão as obrigações acessórias demandadas em legislação.

Razão pela qual deixo de acolher a preliminar suscitada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, 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:

“Cumpra 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.

Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

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 sessões, 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 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 n° 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 n° 2.124/84, que em seu art. 5°, *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 n° 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 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.

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 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

Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

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.

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, entendo 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.

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.

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 antijuridicidade. 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, meticulosamente 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 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 nexo 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 PREVITALLI 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 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."

Em última análise, nos cabe verificar quanto a aplicação do artigo 7º da Lei 10.426 de 24 de Abril de 2002 para o caso em tela, fazendo-se mister recorrer aos fatos para destes extrair-se a conclusão: a)

Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

As Declarações de Débitos e Créditos Tributários referem-se aos trimestres de 1999, com prazo máximo estabelecidos para entrega até 29/02/2000. b) As entregas relativas as DCTFs ocorreram todas em 21/06/2001. c) Todas as entregas, portanto, foram anteriores ao surgimento da lei retrocitada..

Não obstante ao Princípio da Irretroatividade da Lei, a exceção se mais benéfica ao contribuinte, dispõe a este respeito o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106: "*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; ...*".

Portanto, decorre a partir da lei 10.426/02 o estabelecimento de penalidades ao contribuinte que não entrega ou entrega de forma intempestiva as obrigações acessórias a que deve se sujeitar, sendo vedado a sua aplicação ao fatos passados.

Diante do exposto, entendo que a Instrução Normativa nº 129/86, 126/98, 52/99 e 18/00, não são veículos próprios 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 22 de março de 2006


MARCIEL EDER COSTA - Relator

Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário, porque tempestivo e desnecessária a garantia de instância: cuida de exigência fiscal de valor inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

Preliminarmente, entendo descabida a alegada impossibilidade da exigência da apresentação da DCTF em face de suposta pendência de processo administrativo no qual é discutida a sua exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), pois a exclusão foi confirmada pela DRJ em acórdão cuja ciência da interessada ocorreu no dia 21 de junho de 2002, sem interposição de recurso voluntário, e a notificação da multa por atraso na entrega da DCTF, no valor mínimo de R\$ 500,00, somente foi levada a efeito em 16 de julho de 2003.

Em suas razões de impugnação a ora recorrente já externava sua conformidade com o resultado do processo administrativo inerente à exclusão do Simples. Tanto isso é verdade que admite somente ter promovido a entrega da DCTF após o julgamento desfavorável.

Por outro lado, não há cobrança de multa inerente aos meses compreendidos entre o vencimento do prazo legal para o adimplemento da obrigação tributária acessória e o vencimento do prazo para a interposição do recurso voluntário nos autos do processo que cuidava da exclusão do Simples: a multa foi lançada pelo seu valor mínimo.

Ultrapassada a preliminar, passo a enfrentar os principais fundamentos do voto do conselheiro Nilton Luiz Bartoli, ora adotado pelo conselheiro Marciel Eder Costa.

Relativamente à legalidade da exigência, entendo que o artigo 5º, *caput* e § 3º, do Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984, outorga ao Ministro da Fazenda a competência para “instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal”¹ e impõe aos inadimplentes a “multa de que tratam os parágrafos 2º, 3º e 4º, [sic] do art. 11, [sic] do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983”.

A penalidade, portanto, foi instituída por norma com força de lei: o próprio Decreto-lei 2.124, de 1984.

¹ Competência delegada ao Secretário da Receita Federal por intermédio da Portaria MF 118, de 28 de junho de 1984.

Processo nº : 10865.001020/2003-32
Acórdão nº : 303-32.978

Também nenhuma anomalia vislumbro no fundamento de validade da Portaria MF 118, de 28 de junho de 1984, porque desnecessária a expressa outorga de competência para a delegação. O fundamento de validade da portaria ministerial é o Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, que elege a delegação de competência como um dos princípios fundamentais e instrumento de descentralização das atividades da administração pública federal². A delegação de competência é regra, vedada apenas quando assim expressamente a norma determinar.

Finalmente, entendo não alcançada pelo artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988 a delegação outorgada pelo artigo 5º do Decreto-lei 2.124, de 1984, visto que exercida na ordem constitucional anterior.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 22 de março de 2006


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

² Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, artigos 6º e 11.