



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 03 / 05 / 2002
Rubrica

2º CC-MF

Fl.

278

Processo nº : 10768.024454/99-99

Recurso nº : 115.663

Acórdão nº : 202-13.643

Recorrente : BANCO ITAÚ S.A.

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. A competência para julgar, em primeira instância, processos administrativos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal é privativa dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento. A decisão proferida por pessoa outra que não o titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, ainda que por delegação de competência, padece de vício insanável e irradia a mácula para todos os atos dela decorrente.
Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BANCO ITAÚ S.A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.** Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Luciano Amaro.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Imp/cf



Processo nº : 10768.024454/99-99

Recurso nº : 115.663

Acórdão nº : 202-13.643

Recorrente : BANCO ITAÚ S.A.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4.944/4.950 para a exigência do crédito tributário devido pela falta de recolhimento da Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras – CPMF, devida sobre operações efetuadas com seu cliente Esso Brasileira de Petróleo Ltda. – ESSO, no período de 21/05/97 a 22/01/99.

Impugnando o feito, tempestivamente, o autuado apresentou os seguintes argumentos de defesa (fls. 4.964/4.985):

- a) a fiscalização começa por dizer que o interessado e a Esso acordaram procedimento que evitava o trânsito de valores pela conta corrente para elidir a incidência de CPMF; prossegue invocando o abuso de direito, a manipulação da forma dos atos jurídicos, a elisão fiscal, o negócio jurídico indireto, a interpretação econômica do direito tributário e o espírito de solidariedade e justiça social;
- b) ao invocar, de modo contraditório, todas estas teses para fundamentar a autuação, acaba por anulá-las;
- c) o item sobre abuso do direito contém apenas citações doutrinárias, sem que se diga onde elas se aplicariam ao caso dos autos;
- d) neste mesmo item, há referência ao direito de o contribuinte se auto-organizar, escolhendo a forma jurídica menos onerosa, sem explicações do motivo pelo qual o autuado teria que renunciar à aplicação desse dogma unânime;
- e) o art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.311/96, não é norma antielisiva, trata de dispositivo que tem o singelo objetivo de definir o que é movimentação financeira;
- f) o art. 2º, VI, da lei acima citada, não se refere à atividade bancária, mas sim a eventuais operações realizadas fora do sistema bancário. Assim, há normas específicas para identificação do contribuinte (art. 4º, V), para atribuição de responsabilidade tributária (art. 5º, III), e para definição de base de cálculo (art. 6º, IV);



Processo nº : 10768.024454/99-99

Recurso nº : 115.663

Acórdão nº : 202-13.643

- g) o legislador, nos incisos supracitados, não fala em instituições financeiras (como se dá nos demais incisos), mas sim naquelas que intermediaram as operações. Ou seja, trata-se de situação na qual uma pessoa organiza um sistema informal que faz a intermediação financeira fora do sistema financeiro oficial;
- h) admitindo-se o enquadramento da autuação no inciso VI do art. 2º, competiria aos autuantes comprovar a ocorrência da situação nele descrita, ou seja, a presunção de existência de sistema organizado com a finalidade de produzir os efeitos elencados nos incisos I a V do art. 2º;
- i) depois de considerações sobre abuso de direito, abuso de forma, elisão, negócio indireto, interpretação econômica, etc., os autuantes optaram por invocar expresso enquadramento legal (o item VI do art. 2º), o que tornaria despiciendo discutir aqueles tópicos;
- j) depois de invocarem a hipótese legal de sistema organizado, acabam por simplificar a questão, ao descrever o fato (circulação escritural, traduzida na transferência de crédito) capitulado no questionado inciso;
- k) inexistência de pagamento. E, ainda que admitida tal hipótese, o fato não corresponderia nem à circulação escritural, nem à circulação física de moeda;
- l) o cheque não é dado em pagamento, o que ocorre é ordem (ao banco) para que pague, por isso, na dação em pagamento, a obrigação se considera extinta;
- m) a emissão do cheque ou sua entrega ao beneficiário (quer se trate do próprio credor da obrigação a ser adimplida, quer se trate de terceiro, em cujo nome o credor peça que o cheque seja emitido) não é fato gerador de CPMF, diante da absoluta falta de previsão legal;
- n) o empréstimo não foi creditado em conta corrente, nem seu valor foi dela debitado, por se tratar de conduta, expressamente, prevista no art. 4º da Portaria MF n.º 06/97; o empréstimo, portanto, podia deixar de transitar por conta-corrente; e
- o) a fiscalização computou os juros de mora à Taxa SELIC, quando, nos termos da Lei n.º 9.430/96 (art. 43, parágrafo único), incidem, no mês do pagamento do tributo, à taxa de 1%.



Processo nº : 10768.024454/99-99

Recurso nº : 115.663

Acórdão nº : 202-13.643

Pela Decisão de fls. 5.008/5.019 – cuja ementa, a seguir se transcreve –, a autoridade singular julgou procedente, em parte, a ação fiscal:

“Ementa: CONTA CORRENTE PARALELA. A criação de sistema organizado, por empresa (inclusive instituição financeira), que produza os mesmos efeitos de lançamento a débito em conta corrente de depósito, constitui fato gerador da CPMF, previsto no art. 2º, inciso VI, da Lei nº 9.311/96. O legislador quis elidir qualquer tentativa de se criarem meios para não se pagar tributo.

O empréstimo não foi creditado em conta corrente, nem seu valor foi dela debitado por tratar-se de conduta expressamente prevista na Portaria MF nº 06/97

O sistema organizado pela instituição financeira com o fim de afastar a incidência da CPMF nas operações efetuadas por seu cliente caracteriza sonegação, fraude e conluio, previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Em tempo hábil, o interessado interpôs Recurso Voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, às fls. 5.028/5.054, reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória. Aduz, ainda, que:

a) sobre a questão fiscal:

- os serviços contratados entre ele (Banco Itaú) e o cliente (Esso) traduzem práticas bancárias corriqueiras como: I – serviço de coleta de valores a domicílio; II – serviço de pagamento;
- se, no caso, o crédito na conta corrente do cliente seguido do débito fosse obrigatório, haveria (no débito) incidência da CPMF. Não sendo obrigatório o trânsito pela conta corrente (como efetivamente não é), inexistente incidência da contribuição, diante da não ocorrência do fato gerador;
- o cliente - ao adotar essa conduta lícita e comum na prática bancária - seguiu o caminho fiscalmente menos oneroso;



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

- se o modo de o serviço ser prestado não é tributado, o Fisco não pode tributá-lo, nem pode pretender que as partes tivessem que adotar outro modo, ou seja, o trânsito pela conta corrente (que, nos termos da própria lei fiscal, não é obrigatório), só porque assim haveria a incidência; e
- não se pode – como o próprio Delegado de Julgamento reconheceu – forçar o contribuinte a adotar outras operações ou serviços (no caso, a utilização do contrato de conta corrente) só porque, se assim fizesse, haveria maior ônus fiscal;

b) quanto à questão da coleta de valores como “negócio jurídico indireto”:

- coleta de valores em domicílio não é, evidentemente, negócio jurídico indireto. É atividade típica, lícita, instrumentalizada em contrato que nada tem a ver com o contrato de conta corrente (que, no entender do julgador, seria o “negócio jurídico”);
- a contratação dos serviços para pagamento a fornecedor também é prática bancária tradicional das instituições financeiras; e
- as operações de coleta de valores em domicílio e de pagamento de obrigações por ordem do cliente são típicas operações bancárias e não representam negócios indiretos;

c) no tocante à compra de cheque OP em dinheiro sem débito em conta corrente:

- a emissão de cheque OP é prática antiga das instituições financeiras, regulada em lei. A Lei da CPMF conhece-o e, expressamente, prevê que ele pode ser comprado em dinheiro, e não apenas mediante débito em conta corrente, como pretende a fiscalização (art. 8º, § 6º, da Lei nº 9.311/96);
- a Receita Federal reconhece a prática quando a ela se refere no § 4º do inciso II do art. 3º da IN nº 03/97 e no § 5º do art. 3º da IN nº 66/99. Os atos da Receita Federal (a exemplo da lei da CPMF) também prevêm que o cheque administrativo pode ser comprado em dinheiro (e não apenas debitado em conta corrente);



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

- o que se deve examinar é em que situação o pagamento feito com cheque OP poderia ser fato gerador da CPMF. A Receita Federal entende que só pode haver fato gerador quando o beneficiário do cheque recebe o valor deste em dinheiro, e, ainda, assim, desde que não tenha havido, na compra do cheque pelo tomador, débito na conta deste;
 - de acordo com a norma da Receita Federal: I) o cheque pode ser comprado sem, necessariamente, a operação ser a débito da conta corrente do tomador (no caso, a Esso); e II) na hipótese de o cheque OP não ser tomado com recursos debitados na conta do tomador, quem pode praticar fato gerador é o credor, se receber em dinheiro o valor do cheque; e
 - assim sendo, à vista da instrução do Fisco, eventual fato gerador somente teria ocorrido (para o beneficiário do cheque e não para o tomador) se o valor dos cheques OP, comprovadamente, não tivesse sido creditado na conta corrente do fornecedor da Esso. E, mesmo nessa eventualidade, o contribuinte não seria a Esso nem o Banco Itaú seria o responsável;
- d) sobre a “impropriedade” da fiscalização, reconhecida pelo julgador singular:
- o julgador admitiu que a fiscalização cometeu “impropriedade” ao afirmar que a extinção da obrigação contratual ocorreria com a entrega dos cheques OP, pois isso representaria uma “dação” em pagamento das obrigações do cliente;
 - a autoridade julgadora entendeu que a fiscalização errou, por coerência, teria que proclamar a improcedência do auto de infração, sob pena de se admitir que à fiscalização bastaria autuar, sem determinar que matéria estaria tributando, deixando para eventual julgamento a capitulação legal da autuação;
 - se o julgador entendeu que a autuação se equivocara ao identificar o pretense fato gerador, competia-lhe decretar a improcedência da ação fiscal; e
 - na verdade, o julgador efetuou novo lançamento, e isso ele não tem competência para fazer, dando causa à nulidade prevista no art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72;



Processo nº : 10768.024454/99-99

Recurso nº : 115.663

Acórdão nº : 202-13.643

e) sobre o fato gerador previsto no inciso VI da Lei 9.311/96:

- o “outro fato” (ou “momento”) que o julgador entendeu que seria capitulado no item VI – pagamento de obrigações do cliente sem que os valores coletados transitassem por sua conta corrente – não está ali compreendido; e
- diz o inciso VI do art. 2º da Lei nº 9.311/96: “VI – qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter a forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.”;

f) no tocante ao sistema organizado:

- nada foi criado à margem do sistema bancário oficial que pudesse, por meios atípicos, anormais e paralelos, esconder fatos geradores;
- *in casu*, o cliente deu ordens de pagamento ao recorrente. Trata-se de operação corriqueira na prática bancária. A ordem de pagamento tanto pode ser dada com recursos em dinheiro entregues pelo cliente como com recursos debitados de sua conta corrente. Não há nenhuma norma, nem na legislação bancária, nem na Lei da CPMF, que imponha o trânsito dos recursos pela conta corrente;
- a ordem de pagamento pode também implementar-se por meio do cheque administrativo (por isso chamado cheque OP ou cheque ordem de pagamento), entregue ao devedor da obrigação a ser adimplida para que, com esse cheque, efetue a quitação de sua dívida junto ao credor. A Lei e a Receita Federal disseram que a compra do cheque OP pode ser feita em dinheiro, sem trânsito pela conta corrente do tomador do cheque;
- os serviços de coleta a domicílio e de pagamento de fornecedores estão disciplinados pelo Banco Central e são típicos das instituições financeiras, como também o é a emissão de cheque OP, conforme o próprio Fisco reconheceu em atos normativos (IN SRF nºs 03/97 e 66/99); e
- a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, quis fazer crer que se estava diante da hipótese prevista no inciso VI. Porém, os próprios fiscais optaram por catalogar a rele entrega do cheque OP (por eles chamada de “dação em pagamento”) como fato gerador; essa seria, disseram, uma “evidente circulação escritural” que, não se sabe por quais sortilégios, estaria tipificada no item VI; e

g) sobre a multa aplicada:



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

- mesmo que, para argumentar, se admitisse a incidência de CPMF nas situações discutidas, jamais poderia ser aplicada a multa prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96; e
- se o não-débito em conta corrente fosse tributado, teria havido mera falta de pagamento de tributo, insuscetível de ser punida com multa agravada.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário, procedeu-se à juntada de cópia do comprovante de depósito recursal (fl. 5.060).

Ao presente recurso foi anexado consulta elaborada pelo advogado Hamilton Dias de Souza (fls. 5.065/.078).

É o relatório.



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Do exame dos autos vislumbra-se uma situação que merece ser examinada preliminarmente, qual seja: a competência do Chefe da Divisão de Tributos Incidentes sobre a Produção e Circulação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DIPEC/DRJ-RJ para prolatar a decisão que julgou parcialmente procedente o auto de infração atacado.

Compulsando o processo, observa-se que a decisão singular foi emitida por pessoa outra que não o Delegado da Receita Federal de Julgamento que lhe delegou a competência para assim proceder. Esse fato deve ser cotejado com a norma do Processo Administrativo Fiscal inserida no mundo jurídico pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que assim dispôs em seu artigo 2º:

“Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à manifestação de inconformismo do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativa ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

A impugnação ao lançamento de ofício apresentada pelo sujeito passivo instaura o contencioso fiscal e, por conseguinte, provoca o Estado a dirimir, por meio de suas instâncias administrativas de julgamentos, a controvérsia surgida com a impugnação à exigência fiscal. Nesse caso, é imprescindível que a decisão emitida seja exarada com total observância dos preceitos legais, e, sobretudo, proferida por servidor legalmente competente para exará-la.

Até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reestruturou as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, transformando-as em órgãos colegiados, o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, era da competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, como dispunha o art. 5º da Portaria MF nº 384/94, que regulamentou a Lei nº 8.748/93, a seguir transcrito:

“Art. 5º. São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

I – julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, e recorrer “ex officio” aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei.

II – baixar atos internos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das unidades centrais e regionais sobre a matéria tratada.” (grifamos)

Esse artigo demarcava a competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, fixando-lhes as atribuições, sem, contudo, autorizar-lhe delegar competência de funções inerentes ao cargo.



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

Nesse ponto, sirvo-me do voto da eminente Conselheira Ana Neyle Olímpio Holando, proferido no Acórdão nº 202-13.617:

“Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹, afirma que a competência está submetida às seguintes regras:

- 1. decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;*
- 2. é inderrogável, seja pela vontade da administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*
- 3. pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. (grifamos)*

Observe-se, ainda, que a espécie exige a observância da Lei nº 9.784², de 29/01/1999, cujo Capítulo VI – Da Competência, em seu artigo 13, determina:

“Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

I – a edição de atos de caráter normativo;

II – a decisão de recursos administrativos;

III – as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.” (grifei)

Nesse contexto, observa-se que a delegação de competência conferida por portaria da DRJ/RJ a outro agente público que não o titular dessa repartição de julgamento encontra-se em total confronto com as normas legais, vez que são atribuições exclusivas dos ocupantes do cargo de Delegado da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Registre-se, por oportuno, que a decisão recorrida foi proferida já sobre os ditames da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, por não ter a decisão monocrática observado as normas legais a ela pertinentes, ressentido de vício insanável, incorrendo na nulidade prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

É de se lembrar que o vício insanável de um ato contamina os demais dele decorrentes, impondo-se, por conseguinte, a anulação de todos eles. Outro não é o entendimento do Mestre Hely Lopes Meirelles³, a seguir transcrito:

¹ Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.

² No artigo 69 da Lei nº 9.784/99 inscreve-se a determinação de que os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes, apenas subsidiariamente, os preceitos daquela lei. A norma específica para reger o Processo Administrativo Fiscal é o Decreto nº 70.235/72. Entretanto, tal norma não trata, especificamente, das situações que impedem a delegação de competência. Nesse caso, aplica-se, subsidiariamente, a Lei nº 9.784/99.



Processo nº : 10768.024454/99-99
Recurso nº : 115.663
Acórdão nº : 202-13.643

“(...) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera ex tunc, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas consequências reflexas.” (destaques do original)

Por derradeiro, faz-se oportuno reproduzir os ensinamentos de Antônio da Silva Cabral⁴, sobre os efeitos do recurso voluntário:

“(...) o recurso voluntário remete à instância superior o conhecimento integral das questões suscitadas e discutidas no processo, como também a observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que ditam como devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo”.

Assim, o reexame da matéria por este órgão colegiado, embora limitado ao recurso interposto, é feito sob o ditame da máxima: *tantum devolutum, quantum appellatum*, impondo-se a averiguação, de ofício, da validade dos atos até então praticados.

Diante do exposto, voto no sentido de que a decisão de primeira instância seja anulada e que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, seja proferida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

³ Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.

⁴ Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p. 413.