



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 35 / 08 / 2002
Rubrica

267
2º CC-MF
Fl.

Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

Recorrente : CAMPINAS VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, e Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. **NULIDADE.** São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72). O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração ou pelo Judiciário, opera-se *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. **Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CAMPINAS VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

cl/cf/mdc



Processo : 10830.010674/99-34

Recurso : 115.005

Acórdão : 203-08.043

Recorrente: CAMPINAS VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a Empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração em 28/10/99, exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS no período de 01/97 a 01/98 e de 12/98 a 09/99.

Consta do relatório elaborado pela autoridade singular que:

"Inconformada com a exigência, a autuada em 20/01/2000, apresenta impugnação, às fls. 335/355, argumentando:

1. em preliminar:

1.1- do cerceamento do direito de defesa, porquanto teria a administração oferecido óbice 'à obtenção pela Impugnante de cópia integral do auto de infração em referência' (fl. 336);

1.2- que a imposição de multa de ofício e a de juros moratórios seria inapropriada, visto que ainda não encerrada toda a possibilidade de discussão administrativa da matéria objeto da autuação; neste aspecto, colaciona acórdão da CSRF (fls. 339/340) que dá por indevida a aplicação da multa de mora 'enquanto não constituído o crédito tributário por julgamento definitivo' (fl. 340);

1.3- que a discussão judicial da matéria autuada (Mandado de Segurança n.º 1999.61.05.006072-4 e Agravo Regimental n.º 1999.03.00.016759-3) operaria como verdadeira denúncia espontânea, impedindo a incidência de multa de ofício, a teor do art. 138 do CTN;

1.4- que, mais uma vez no que toca à multa de ofício, esta representaria impedimento à busca da tutela jurisdicional, na medida em que, na prática, seria mais vantajoso, economicamente, aguardar 'a movimentação da máquina administrativa' (fl. 340), hipótese em que não teria o contribuinte sobre si a imposição daquela penalidade;

2. no mérito que:

2.1- na condição de concessionária de marcas automotivas, sua receita bruta, base de cálculo para a incidência da Cofins, seria a diferença entre o valor cobrado ao consumidor final e a quantia repassada à respectiva montadora da marca então comercializada; ou seja, a contribuição em comento deveria incidir sobre a remuneração a que faz jus pela prestação do correspondente serviço de distribuição; e, ainda em favor dessa tese, argumenta que:



Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

2.1.1- o próprio CONTRATO DE FINANCIAMENTO ROTATIVO COM GARANTIA REAL E FIANÇA (cópias às fls. 356/360), em sua cláusula 2ª, assinalaria que 'a impugnante recebe diretamente do BANCO VOLKSWAGEN um crédito rotativo (valor no quadro 2) destinado à 'consignação' de veículos novos da montadora' (fl. 343);

2.1.2- a concessionária não adquiriria a propriedade dos veículos objeto da concessão, uma vez que não estariam presentes os elementos constitutivos do direito de propriedade previstos no Código Civil (art. 524) e nem o domínio exclusivo e ilimitado (art. 527), eis que se sujeitaria a uma série de restrições – 'não poderá utilizá-lo diretamente, nem explorar seu uso através da locação, cessão a título gratuito ou oneroso' (fl. 344);

2.1.3- na legislação de regência não haveria a previsão da emissão, em nome da concessionária, de certificado de propriedade pelo Departamento de Trânsito competente;

2.1.4- não haveria a incidência do IPVA, 'cujo fato gerador é a **PROPRIEDADE**' (fl. 344, destaque do original);

2.1.5- não haveria contabilização dos veículos, objeto de concessão, no ativo da empresa;

2.1.6 antes mesmo que o veículo estivesse fisicamente disponível na concessionária, haveria a incidência de 'juros de permanência', a contar da data do faturamento; e que

2.2.7 'não é correto identificar como 'compra e venda' o contrato em tela, de fornecimento de veículos novos, porque este não se insere na previsão do art. 1.122 do Código Civil (livre negociação quanto à qualidade, à quantidade, ao preço, caso a caso, negócio a negócio).' (fl. 344, destaques do original);

2.2- em análise à Lei n.º 6.729/79, que trata da concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre, restaria descaracterizada a possibilidade da transferência de propriedade dos bens, objetos da concessão, por meio de contrato de compra e venda, entre a montadora e o concessionário;

2.3- a base de cálculo apontada no auto de infração seria inconstitucional, visto ferir os princípios constitucionais da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CRFB/88), da isonomia (art. 150, II, da CRFB/88) e da vedação ao uso de tributo com efeito confiscatório (art. 150, VI, da CRFB/88); além do que, a própria alteração promovida pela Lei n.º 9.718/98, na base de cálculo da contribuição, seria, de per si, inconstitucional, porquanto, na espécie e para este propósito, Lei Ordinária não bastaria, sendo de rigor que a modificação se processasse por Lei Complementar; e, ainda que reflexamente, a citada



Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

alteração estaria conspurcando os arts. 59, 68, § 1º e 146, todos da CRFB/88."

A auditora fiscal, por meio da Comp. Del. Port. DRJ/032/1998, manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão (Decisão DRJ/CPS n.º 001019/00) possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/1998, 01/12/1998 a 30/09/1999

Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INSCRIÇÃO. Até o momento da inscrição, o crédito tributário, apurado em procedimento de ofício e disto cientificado o sujeito passivo, se diz regularmente constituído; após, definitivamente constituído. Juros de mora e multa de ofício devem ser consignados antes da inscrição. COFINS. ASPECTO MATERIAL DA INCIDÊNCIA. Vender mercadorias e/ou serviços é o núcleo fático de incidência da Cofins; o faturamento, a perspectiva mensurável (base de cálculo) daquele aspecto material. EMPRESAS CONCESSIONÁRIAS DE MARCAS AUTOMOTIVAS. NATUREZA DA OPERAÇÃO. O negócio jurídico que se aperfeiçoa entre a montadora e sua concessionária, nos termos da legislação de regência, tem natureza jurídica de compra e venda mercantil. Desta maneira, a concessionária atua como revendedora dos veículos e componentes, de forma que a sua receita, para fins de incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, é o preço de venda ao consumidor. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. INDEPENDÊNCIA DA DRJ. A autoridade monocrática não se encontra cingida em suas decisões à inteligência adotada pelos Conselhos de Contribuintes, ainda que numa e noutra instância seja discutida idêntica matéria.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Inconformada com a decisão singular, a contribuinte apresenta recurso, onde, além de reiterar os argumentos expostos quando da sua impugnação, aduz ser nula a decisão de primeira instância por ter deixado de apreciar matéria pertinente à inconstitucionalidade. Requer, ao final, que eventuais intimações ou notificações sejam endereçadas ao patrono da recorrente.

Consta dos autos liminar obtida em mandado de segurança permitindo a subida dos autos sem o depósito administrativo dos 30%.

É o relatório.



Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Como questão preliminar à análise do mérito da matéria colocada em discussão há de se averiguar se presentes estão todos os pressupostos informadores do processo administrativo fiscal, em especial, no que diz respeito à competência para o julgamento do feito em primeira instância, quanto à observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que dizem como devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo.

Os atos administrativos são marcados pela observância a uma forma determinada, regrada, indispensável para a segurança e certeza dos administrados, impondo-se aos seus executores uma completa submissão às regras normativas.

Hely Lopes Meirelles¹ assim se posiciona:

"Poder vinculado ou regrado é aquele que o Direito Positivo - a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização. Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto. Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações. Nessa categoria de atos administrativos a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo para realizá-los eficazmente. Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, por desvinculado de seu tipo-padrão. O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas o de praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido."

Compulsando os autos, verifica-se que a decisão singular foi emitida por pessoa outra que não o(a) Delegado(a) da Receita Federal de Julgamento, por delegação de competência. Fato que (na época do acontecido) devia ser à luz da alteração introduzida no Decreto nº 70.235/72 pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que, em seu artigo 2º, determinava, *in litteris*:

¹ Meirelles, Hely Lopes, em Direito Administrativo Brasileiro - 22ª ed. - Malheiros Editores: 1992, p. 101



Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

“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 relativo 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.”

O inconformismo do sujeito passivo contra o lançamento, por via de impugnação, instaurou a fase litigiosa do processo administrativo, ou seja, invocou o poder de Estado para dirimir a controvérsia surgida com a exigência fiscal, através da primeira instância de julgamento, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, tendo-lhe assegurado, em caso de decisão que lhe seja desfavorável, o recurso voluntário aos Conselhos de Contribuintes. No entanto, é importante que a decisão esteja de acordo com os preceitos legais, e nesse sentido, emitida pelo agente público legalmente competente para expedi-la.

Vigente, à época da decisão de primeira instância, a Portaria MF nº 384/94, que regulamenta a Lei nº 8.748/93, em seu artigo 5º, trazia as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

“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.”

Portanto, a competência do julgamento é do Delegado da Receita Federal, conforme transcrição legal acima, e não do Auditor-Fiscal da Receita Federal, como no caso se verificou.

Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro², 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.”*

E mais, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, aplicado subsidiariamente ao PAF (artigo 69), estabelece que:

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

II- a decisão de recursos administrativos.”

² Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.



Processo : 10830.010674/99-34
Recurso : 115.005
Acórdão : 203-08.043

Logo, a delegação de competência conferida pela Portaria nº 032, de 24/04/1998, artigo 1º, I, da DRJ em Campinas – SP, conferindo a outro agente público, que não o (a) Delegado da Receita Federal de Julgamento, encontra-se em total confronto com as normas legais, eis que (à época dos fatos) eram atribuições exclusivas dos Delegados da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Portanto, a autoridade julgadora monocrática, em não proceder conforme as disposições da Lei nº 9.784/99, bem como da Lei nº 8.748/93 e da Portaria MF nº 384/94, proferiu um ato que, por não observar requisitos que a lei considera indispensáveis, ressepte-se de vício insanável, estando inquinado de completa nulidade, como determinado pelo inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.³

A retirada do ato praticado sem a observância das normas legais implica na desconsideração de todos os outros dele decorrentes, vez que o ato produzido com esse vício insanável contamina todos os outros praticados a partir da sua expedição, posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme lições do já citado doutrinador Hely Lopes Meirelles⁴, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

*“(...) 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 conseqüências reflexas.”* (destaques do original)

Em face de todo exposto, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, seja proferida.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

³ Nesse mesmo entendimento são as conclusões externadas pela Conselheira-Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, no Voto proferido no Acórdão nº 202-13.025 (Sessão de 24 de maio de 2001) julgado por unanimidade de votos, no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância.

⁴ Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.