



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 12 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10860.001796/99-28  
Recurso nº : 115.080  
Acórdão nº : 202-14.621

Recorrente : HOTEL RECREIO  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

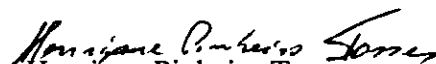
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - COMPE-  
TÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA  
- NULIDADE -** Às Delegacias da Receita Federal de  
Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais  
tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto  
nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº  
8.748/93, Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos  
Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o  
julgamento, em primeira instância, processos relativos a tributos  
e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal  
(art. 5º, 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. São nulos os atos e termos lavrados por  
pessoa incompetente (art. 59, I, Decreto nº 70.235/72).

**Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira  
instância, inclusive.**

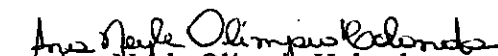
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**HOTEL RECREIO.**

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.**

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres

**Presidente**

  
Ana Neyle Olímpio Holanda

**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro,  
Adriene Maria de Miranda (Suplente), Gustavo Kelly Alencar, Nayra Bastos Manatta e Dalton  
Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt e Raimar da Silva  
Aguiar.

cl/ja



**Processo nº : 10860.001796/99-28**

**Recurso nº : 115.080**

**Acórdão nº : 202-14.621**

**Recorrente : HOTEL RECREIO**

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, decorrente de ação fiscal que teve por base o argumento de que a entidade autuada, indevidamente enquadrada como “departamento” da Congregação do Santíssimo Redentor, teria personalidade jurídica própria e desenvolveria atividades de cunho mercantil, que não guardaria qualquer relação com aquelas constantes do estatuto social da entidade que afirma ser a sua mantenedora, sendo, portanto, obrigada ao recolhimento da contribuição em tela.

Conforme conclusão do Relatório Fiscal, as atividades exercidas pela autuada, além de não se coadunarem com os objetivos estatutários da Congregação do Santíssimo Redentor, configuram-se como essencialmente mercantilistas, o que afastaria de plano as benesses fiscais concedidas às entidades filantrópicas sem fins lucrativos, colocando esses estabelecimentos no mundo das empresas em geral.

A exigência fiscal teve como suporte legal o disposto nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991.

A autuada apresentou a impugnação de fls. 67 a 93, acompanhada dos documentos de fls. 102 a 145, em que se apresenta como Congregação do Santíssimo Redentor – Hotel Recreio, trazendo, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

1. é entidade de caráter beneficente, filantrópico, de assistência social e educacional, sem fins lucrativos, dispondo de certificados de utilidade pública federal, estadual e municipal, sendo, também, reconhecida como entidade filantrópica pelo Ministério da Previdência e Assistência Social;
2. para cumprir seus objetivos sociais, necessita de recursos que advêm, principalmente, de seus “departamentos”, que fazem parte do seu patrimônio e são integralmente aplicados em seus objetivos sociais, sendo que os resultados positivos se destinam a manter, como um todo, a Congregação do Santíssimo Redentor;
3. não há como se tratar individualmente os seus “departamentos”, mas tão-somente como integrantes de “um todo” representado pela Congregação do Santíssimo Redentor;
4. os seus “departamentos” não possuem inscrição própria no CNPJ, mas se utilizam daquela da Congregação apenas com alteração nos dígitos finais (0001, 0002, 0003, e assim sucessivamente), onde o nome de cada “departamento” se encontra precedido da sigla CSR, que significaria Congregação Santíssimo Redentor;

*J //*



**Processo nº : 10860.001796/99-28**

**Recurso nº : 115.080**

**Acórdão nº : 202-14.621**

5. é imune às contribuições sociais, a teor do disposto no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, sendo que a referida imunidade seria regulada pelos requisitos dos arts. 9º e 14 do CTN, que são por ela observados;
6. não lhe é aplicável o disposto no § 4º, do art. 150, da CF/88, pois, apenas se a atividade econômica desenvolvida pela entidade imune provocar desequilíbrio na concorrência, a imunidade não se lhe aplica, visto que a destinação exclusiva para as finalidades das entidades imunes, que não provoque desequilíbrio na livre concorrência, não retira a imunidade de tais atividades; e
7. em nenhum momento, a fiscalização, ao examinar os livros e documentos contábeis, contestou que todos os recursos auferidos pela entidade são aplicados integralmente na consecução de seus objetivos sociais.

Com base em tais argumentos, pugna pelo arquivamento da ação fiscal.

Defrontando tais alegações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP decidiu por julgar procedente o lançamento, amparando sua decisão nos seguintes argumentos:

1. não está apta a avaliar a constitucionalidade ou a legalidade dos fundamentos legais do ato contra o qual a contribuinte manifesta sua inconformidade;
2. não tem competência para negar a aplicação de lei ou ato normativo, cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal impõe a seus funcionários;
3. na espécie, cabe a disciplina veiculada pelo artigo 55, § 2º, da Lei nº 8.212/91, sendo que aqui não se discute o fato de a mantenedora ter ou não o direito de gozar o benefício da imunidade, mas sim, o fato de essa mesma limitação constitucional alcançar ou não as entidades mantidas por aquela;
4. não obstante os argumentos de serem consideradas mantenedora e mantidas como um único núcleo propulsor de atividades beneficentes e de assistência social, cada uma das entidades mantidas pela Congregação do Santíssimo Redentor teria personalidade jurídica própria;
5. o posicionamento do STF que daria supedâneo à sua argumentação limita-se às partes envolvidas, não apresentando eficácia *erga omnes*;
6. a circunstância do reflexo concorrencial da atividade da entidade mantida não tem relevo algum para efeito do reconhecimento ou não da imunidade;

e  
J //



**Processo nº : 10860.001796/99-28**

**Recurso nº : 115.080**

**Acórdão nº : 202-14.621**

7. o agente autuante se conteve nos estritos lindes do que preceitua o § 2º, do artigo 55, da Lei nº 8.212/91.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou o recurso voluntário de fls. 164/191, que veio acompanhado dos Documentos de fls. 192/206, onde, em suma, reitera os fundamentos de sua impugnação.

Para dar seguimento ao recurso apresentado, a autuada impetrou o Mandado de Segurança nº 2000.61.03.002818-9, no sentido de se eximir da exigência do depósito recursal previsto nos termos do artigo 32 da MP nº 1.76-62, cuja liminar foi concedida em 06/07/2000.

É o relatório.



Processo nº : 10860.001796/99-28

Recurso nº : 115.080

Acórdão nº : 202-14.621

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

Preliminarmente à análise das questões trazidas no recurso apresentado, obrigo-me a tecer algumas considerações que justificam a averiguação do perfeito saneamento do processo administrativo pelos órgãos julgadores de segunda instância.

A meu sentir, o recurso voluntário, além do efeito suspensivo, literalmente inscrito no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, possui também o efeito devolutivo: pois tem o escopo de obter da instância julgadora *ad quem*, mediante o reexame da *quaestio*, a reforma total ou parcial da decisão proferida em primeira instância.

Nas palavras de Antônio da Silva Cabral<sup>1</sup> (...) por força do recurso o conhecimento da questão é transferido do julgador singular para um órgão colegiado, e esta transferência envolve não só as questões de direito como também as questões de fato. Para o autor, 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.

Nesse passo, observamos 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 deve 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, *in litteris*:

*"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."*(grifamos)

A irresignação do sujeito passivo contra o lançamento, por via de impugnação, instaura a fase litigiosa do processo administrativo, ou seja, invoca 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.

Nesse contexto, faz-se por demais importante para o sujeito passivo que a decisão proferida seja exarada da forma mais clara, analisando todos os argumentos de defesa,

<sup>1</sup> Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p.413.

*J //*



**Processo nº : 10860.001796/99-28**

**Recurso nº : 115.080**

**Acórdão nº : 202-14.621**

com total publicidade e, acima de tudo, emitida pelo agente público legalmente competente para expedi-la.

Por isso, a Portaria MF nº 384/94, que regulamenta a Lei nº 8.748/93, em seu artigo 5º, traz, *numerus clausus*, 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.*

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

Os excertos legais acima expostos, com clareza solar, determinam as atribuições dos(as) Delegados(as) da Receita Federal de Julgamento, ou seja, delimitam qual o poder daqueles agentes públicos para executar a parcela de atividades que lhe é atribuída, demarcando-lhes a competência, sem autorizar que as atribuições referidas sejam sub-delegadas.

Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro<sup>2</sup>, 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 9.784<sup>3</sup>, 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;* //

<sup>2</sup> Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.

<sup>3</sup> 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 : 10860.001796/99-28

Recurso nº : 115.080

Acórdão nº : 202-14.621

II – a decisão de recursos administrativos:

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

Sob esse enfoque, observamos que a delegação de competência conferida pela Portaria nº 032, de 24/04/1998, da DRJ em Campinas - SP, a outro agente público, que não o(a) Delegado(a) da Receita Federal de Julgamento, encontra-se em total confronto com as normas legais, vez que são atribuições exclusivas dos(as) Delegados(as) da Receita Federal de Julgamento julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Impende que seja observado que a decisão em questão foi proferida em 22/05/2000, portanto, posteriormente à vigência da Lei nº 9.784/99.

Frente às disposições legais trazidas à lume, e esteada na melhor doutrina, outra não poderia ser a nossa posição, tendo-se que não seria razoável, do ponto de vista administrativo, que o agente público delegasse a outrem a função fim a que se destinam as Delegacias da Receita Federal de Julgamento. Admitimos, outrossim, que tal portaria de sub-delegação se preste para autorizar a realização de atos meios, ou seja, aqueles chamados de atos de administração, e que não se configuram como atos que devam ser praticados exclusivamente por quem a lei determinou.

Os atos administrativos são assinalados pela observância a uma forma determinada, indispensável para a segurança e certeza dos administrados quanto ao processo deliberativo e ao teor da manifestação do Estado, impondo-se aos seus executores uma completa submissão às pautas normativas. E a autoridade julgadora monocrática, em não proceder conforme as disposições da Lei nº 8.748/93 e da Portaria MF nº 384/94, exarou um ato que, por não observar requisitos que a lei considera indispensável, ressent-se de vício insanável, estando inquinado de completa nulidade, como determinado pelo inciso I, artigo 59, do Decreto nº 70.235/72.

A retirada do ato praticado sem a observância das normas legais implica a 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 excerto do administrativista Hely Lopes Meirelles<sup>4</sup>, 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*

<sup>4</sup> Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.

*JM*



Processo nº : 10860.001796/99-28  
Recurso nº : 115.080  
Acórdão nº : 202-14.621

*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)*

Ao Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, é atribuída a função primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, cabendo às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Máxime, como já ressaltamos, quando, por efeito da interposição dos recursos administrativos, é levado ao pleno conhecimento do julgador *ad quem* a matéria discutida pela instância inferior, com a transferência para o juízo superior, do ato decisório recorrido que, reexaminando-o, profere novo julgamento que, embora limitado ao recurso interposto, sob o ditame da máxima: *tantum devolutum, quantum appellatum*, não pode olvidar a averiguação, de ofício, da validade dos atos praticados. O recurso é fórmula encontrada para o Estado efetuar o controle da legalidade do ato administrativo de julgamento, sendo, na sua essência, um remédio contra a prestação jurisdicional que contém defeito.

A pretensa imutabilidade das decisões administrativas diz respeito, obviamente, àquelas que tenham sido proferidas com observância dos requisitos de validade que se aplicam aos atos administrativos, incluindo-se entre tais a exigência da observância dos requisitos legais.

Com essas considerações, voto no sentido de que a decisão de primeira instância seja anulada, para que outra seja produzida na forma do bom direito.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //