



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicação no Diário Oficial da União  
de 23 / 10 / 02  
Rubrica *[assinatura]*

99  
2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

Recorrente: SCALLA – CERÂMICA ARTÍSTICA LTDA.  
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, 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. São nulos os atos e termos lavrados por  
pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72).  
**Processo que se anula, a partir da decisão de primeira  
instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**SCALLA – CERÂMICA ARTÍSTICA LTDA.**

**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 17 de abril de 2002

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

*Ana Neyde Olímpio Holanda*  
Ana Neyde Olímpio Holanda  
**Relatora**

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

cl/cf



Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

Recorrente: SCALLA – CERÂMICA ARTÍSTICA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedidos de restituição/compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, pagos na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos vencidos de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com o pedido inicial foram trazidos aos autos cópias do Contrato Social e alterações posteriores, Planilhas de fls. 14/19, em que são apresentados comparativos entre os valores recolhidos conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e aqueles devidos tendo por base a Lei Complementar nº 7/70, e Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, referente aos períodos de apuração de novembro/1989 a setembro/1995.

A DRF em Limeira - SP, por meio da Decisão nº 253/2000 (fls. 56/59), deliberou no sentido de indeferir a compensação pleiteada, sob o argumento de que, considerando-se o artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, e o AD SRF nº 096, de 26/11/99, ocorrera a decadência do direito de pleitear a restituição dos valores pagos até 11/10/94. Para os pagamentos posteriores àquela data, que foram efetuados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, enfatiza que, após a declaração de inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis, devem conformar-se aos parâmetros da Lei Complementar nº 7/70 e à legislação que a alterou, não afetada pelo vício da inconstitucionalidade, razão porque não é cabível a argumentação de que deva ser adotado o lapso temporal de seis meses para o recolhimento, vez que houve várias leis que modificaram esta determinação.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato suprarreferido, alegando, em apertada síntese, o seguinte:

1. que, para os tributos lançados por homologação, como a Contribuição para o PIS, o lapso de cinco anos para determinar o prazo prescricional para restituição de indébitos se inicia após os cinco anos determinados para homologação do lançamento pelo Fisco, invocando pronunciamentos doutrinários e jurisprudenciais a seu favor;
2. que a determinação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é que deva ser tomada como base de cálculo o faturamento do 6º mês anterior;
3. que a Lei Complementar nº 7/70 não poderia ser modificada por leis ordinárias, medidas provisórias, instruções normativas e pareceres, não tendo havido, portanto, alteração na base de cálculo por ela veiculada, e invoca pronunciamentos doutrinários, julgados do Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes e pronunciamentos judiciais para corroborar sua tese;

JH



Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

4. que a restauração da Lei Complementar nº 7/70 trouxe a distinção por ela demarcada entre o fato gerador e a base de cálculo, o que teria sido modificado a partir da Lei nº 7.799/89, e que caiu por terra após a declaração de inconstitucionalidade dos falados decretos-leis; e
5. anexa os Documentos de fls. 90/146.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP manifestou-se pelo indeferimento da solicitação, por entender que teria ocorrido a decadência para pleitear a restituição dos valores pagos até 11/10/94, tecendo extensas considerações acerca da contagem do prazo decadencial para a propositura de restituição de indébito. Para os demais pagamentos, os créditos argumentados pela contribuinte decorrem de sua interpretação equivocada do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70, afirmando que o prazo ali referido dita que a base de cálculo da contribuição é o faturamento de seis meses atrás; entende aquela autoridade que referida norma não se refere a base de cálculo, e sim a prazo de recolhimento.

Inconformada com a decisão singular, às fls. 170/199, a interessada, tempestivamente, apresenta Recurso Voluntário, em que repisa os argumentos de defesa expendidos na impugnação, para ao final requerer:

1. o reconhecimento do crédito tributário gerado pelo recolhimento da Contribuição para o PIS, dentro do lapso temporal de dez anos;
2. que seja reconhecido o faturamento do sexto mês anterior como a base de cálculo da contribuição, nos moldes da Lei Complementar nº 7/70; e
3. o deferimento das compensações pleiteadas.

É o relatório.

A

M



Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

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 julgadora 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 diz, 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 irrisignação 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.



Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

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, demarcam 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 subdelegadas.

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;  
II – a decisão de recursos administrativos;  
III – as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.”* (grifei)

<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.

J 5



**Processo** : 10865.001548/99-37  
**Recurso** : 116.217  
**Acórdão** : 202-13.760

Sob esse enfoque, observamos que a delegação de competência conferida pela Portaria nº 032, de 24/04/1998, da DRJ/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 29/08/2000, 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 subdelegação 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 devem 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, ressentiu-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 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 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 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*

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



Processo : 10865.001548/99-37  
Recurso : 116.217  
Acórdão : 202-13.760

*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 17 de abril de 2002

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA