MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 09 / 12 / 2003
Rubrica

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.001329/00-99
Recurso nº : 116.379
Acórdão nº : 202-14.690

Recorrente : KOSTAL ELETROMECÂNICA LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – COMPETÊNCIA 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 (Dec. nº 70.235/72, c/ a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, Port. 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, Port. MF nº 384/94). 2) 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. 3) São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, Dec. 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: **KOSTAL ELETROMECÂNICA 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 15 de abril de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

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

cl/opr

Processo nº : 13819.001329/00-99
Recurso nº : 116.379
Acórdão nº : 202-14.690

Recorrente : KOSTAL ELETROMECÂNICA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração referente à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1999, decorrente de ação fiscal levada a efeito no estabelecimento da autuada.

A autoridade fiscal, conforme consta na Descrição dos Fatos (fls. 03/04), assim embasou as irregularidades apuradas:

> *"O contribuinte propôs o Mandado de Segurança 96.021079-9, PA 13919.002041/96-38, com o objetivo de ver reconhecido o direito de compensar os valores indevidamente pagos a título de PIS com as parcelas vincendas da mesma contribuição, requerendo liminar para tal finalidade (fls. 21 a 24).*
>
> *A liminar foi indeferida (fls. 25 e 26).*
>
> *Inconformado com o indeferimento da liminar, o contribuinte interpôs Agravo de Instrumento no TRF 3ª Região, que recebeu o número 96.03.064549-4 (fls. 27 a 30). Em tal agravo, foi atribuído efeito suspensivo ao recurso e concedida a liminar requerida, autorizando a compensação dos créditos apontados (fls. 31 e 32).*
>
> *Em sentença passada em 24/09/96 e publicada em 09/10/96 foi dada decisão ao processo em 1ª instância, julgando improcedente o pedido e denegando a segurança (fls. 33 e 34).*
>
> *A este efeito, o contribuinte interpôs apelação, que ingressou no TRF 3ª Região sob o número 97.03.030721-3 (fls. 35 a 38; 50), que aguarda julgamento até o presente momento.*
>
> *O contribuinte ingressou também, no TRF 3ª Região, com a Medida Cautelar 97.03.064329-9 (fls. 39 a 41; 51), cuja inicial foi indeferida de plano e os autos apensados à apelação do mandado de segurança, e com a Medida Cautelar 98.03.064267-7 (fl. 52). Ingressou, ainda, no TRF 3ª Região, com Agravo Regimental 97.03.064329-9 que aguarda julgamento até o presente momento (fls. 42 a 47).*
>
> *Administrativamente, o contribuinte protocolizou o pedido de compensação acima mencionado, no qual inicialmente compensa os créditos de PIS, por ele calculados, de Jan/88 a Mar/95 (fls. 53 a 66), por ele julgados indevidos com o PIS de Set/96 a Out/97 (fls. 67 a 69).*

A análise dos processos foi efetivada conforme previsto nas Normas Complementares à Ordem de Serviço SRF nº 001/97, de 02/01/97, e a obtenção e/ou verificação dos dados e parâmetros que a compõem foi efetivada utilizando-se procedimentos de amostragem.

Constatamos que os débitos do PIS do contribuinte têm sido declarados com a exigibilidade suspensa de Set/96 a Dez/99 (fls. 70 a 94).

Constatamos, ainda, que os recolhimentos a título de PIS efetuados no mesmo período forma meramente simbólicos de Set/96 a Abr/98 e a partir daí até Dez/99 foram nulos (fl. 81).

O contribuinte indagado sobre se havia procedido a posteriores compensações àquelas acima mencionadas e se assim houvesse procedido, intimado a apresentar o correspondente demonstrativo das compensações, o contribuinte nos apresentou a planilha de fls. 95 a 99.

O contribuinte apresentou os demonstrativos de composição das bases de cálculo do PIS do período de 1996 a 1999, constante às fls. 100 a 103, não sendo constatados indícios de irregularidade. As bases dos demais períodos já foram verificadas em trabalhos anteriores.

Procedemos, então, de acordo com as normas preconizadas pela SRF, a atualização dos saldos de créditos encontrados, convertendo os valores resultantes em seus equivalentes em unidade de UFIR e reconvertendo a sua somatória para R$ em 01/01/96, conforme planilha à fl. 11. Foram considerados somente os créditos a partir de Set/91, de acordo com o art. 168 do código Tributário Nacional.

A seguir confrontamos estes valores resultantes com os valores de PIS constantes do pedido de compensação do contribuinte, deflacionados para considerá-los também na data de 01/01/96, usando-se a taxa SELIC acumulada do período de apuração até 01/07/96, e pudemos constatar que a compensação somente era possível para o primeiro período, Set/96, e parte do segundo, Out/96. Em decorrência disto, resultou a falta de pagamento do tributo no restante dos períodos de apuração considerados, ou seja, de parte de Out/96 até Out/97, constantes no pedido do contribuinte, e de Nov/97 a Dez/99, constantes da seqüência de suas compensações, conforme sua citada planilha, uma vez que, como indicado, os recolhimentos do período ou foram simbólicos ou nulos (fl. 12).

Portanto, do quanto exposto, e especialmente atendendo o quanto disposto nos arts. 43, 44 e 47 da Lei 9.430/96, de 27/12/1996, resulta o seguinte:

a) Os valores de saldo de débito correspondentes a períodos de apuração do ano de 1996 estarão sendo informados ao Serviço de Arrecadação – SESAR desta Delegacia, para posterior cobrança ao contribuinte.

b) Os valores correspondentes a períodos de apuração dos anos de 1997, 1998 e 1999 estão sendo lançados através do presente Auto de Infração."

A exigência fiscal teve como suporte legal o disposto no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, c/c artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73; Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83; artigos 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98.

A autuada apresentou a impugnação de fls. 139/153, acompanhada dos documentos de fls. 155/217, trazendo, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

1. a presente autuação tem fundamento no pedido deduzido pela autuada, em sede de Mandado de Segurança Preventivo nº 96.0021079-9, tramitando pela 11ª Vara da Justiça Federal da Subseção Judiciária em São Paulo, com o objetivo de ver reconhecido o seu direito de compensar os valores recolhidos indevidamente a título de contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, no período de agosto de 1988 a outubro de 1995, com parcelas subseqüentes da mesma contribuição, nos moldes da Lei nº 8.383/91, sem que houvesse as restrições prevista na Instrução Normativa SRF nº 67/92;

2. não obstante, entendeu a autoridade fiscal que os créditos da contribuição para o PIS, recolhidos com base nos citados decretos-leis, do período de agosto de 1988 a 1991, estariam prescritos, argumentando como base o artigo 168 do Código Tributário Nacional, daí resultando a falta de recolhimentos nos períodos apontados no auto de infração;

3. o fulcro da questão que constitui elemento esclarecedor para o deslinde da controvérsia repousa na observação de que os recolhimentos efetuados indevidamente a título de contribuição para o PIS são subordinados ao denominado "lançamento por homologação", onde cabe ao contribuinte apurar o montante do tributo devido e antecipar o seu recolhimento, para aguardar que o Fisco homologue, no prazo de cinco anos, a sua atividade antecipatória;

4. na hipótese de a autoridade administrativa não se manifestar dentro dos cinco anos, os créditos lançados serão homologados tacitamente e

definitivamente extinto pela decadência; somente a partir desta data – homologação – é que se inicia a contagem do prazo prescricional, estando, assim, garantido ao Fisco o prazo de mais cinco anos para a cobrança do crédito tributário, e ao contribuinte o prazo de mais cinco anos para a repetição dos indébitos;

5. assim, a aplicação do artigo 168 do Código Tributário Nacional deve ser feita em conjugação com o regime jurídico do artigo 150, § 4º, da mesma lei, a fim de que haja uma perfeita adequação sistêmica da matéria, logo, na espécie, examinando o fato gerador mais remoto da contribuição para o PIS recolhido com base nos malsinados decretos-leis, a homologação tácita e a conseqüente extinção do crédito tributário se deu em julho de 1993; já o direito de pleitear a restituição dos valores indevidamente recolhidos com fundamento legal em tais atos legais extinguir-se-ia em julho de 1998;

6. a autuada, conforme consta dos documentos acostados aos autos, impetrou ação de mandado de segurança em 23/07/1996, havendo, outrossim, pedido de compensação compreendido nesse interregno; em razão disso, por óbvio, não ocorreu a prescrição;

7. caso os argumentos acima sejam afastados, vale consignar que, por outro argumento, a prescrição também não se operou, isto porque o prazo prescricional para restituição do valores indevidos referentes à contribuição para o PIS, pagos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, somente começou a fluir com a expedição da Resolução nº 49/95, pelo Senado Federal, em 10/10/1995;

8. logo, o pagamento da contribuição, com base nos decretos-leis, passou a ser indevido a partir da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, independendo, no caso, do exercício em que se ocorreram os pagamentos, isto porque, exercitado o seu direito, como o foi, no prazo de cinco anos a contar do ato senatorial, não há que se falar em prescrição, o que é corroborado por pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça;

9. por outro lado, ainda que aceitável a autuação, a autoridade fiscal não poderia adicionar ao valor principal multa moratória, diante da flagrante ocorrência de denúncia espontânea, pois a exegese do artigo 138 do Código Tributário Nacional permite concluir que o sujeito passivo da obrigação tributária não pode ser apenado pelo fato de não ter promovido o pagamento de determinado tributo na data do seu respectivo vencimento, desde que tenha espontaneamente se antecipado a qualquer procedimento administrativo, como no caso o foi, com a impetração de mandado de segurança preventivo, no intuito de

resguardar direito líquido e certo, e promova, simultaneamente, quando for o caso, o pagamento do tributo;

10. na verdade, criou o legislador uma causa excludente da responsabilidade tributária pela comunicação (via ação judicial), pelo contribuinte, de uma hipotética situação de irregularidade, ou seja, ocorrerá a exclusão da responsabilidade da infração na hipótese em que se verificar a inequívoca intenção do sujeito passivo de regularizar sua situação de inadimplência (hipotética, neste caso) perante os órgãos da administração fazendária; e

11. foi exatamente esse o objetivo da autuada, ao impetrar mandado de segurança preventivo, e ainda pedido administrativo de compensação, os quais objetivaram legitimar a conduta adotada com base na melhor interpretação da CF/88 e a legislação infraconstitucional, entretanto, em que pese demonstrada a denúncia espontânea, foi penalizada com a inclusão da multa com a autuação noticiada.

Com base em tais argumentos, pugna pelo provimento da impugnação, com o fim de anular o auto de infração.

Defrontando as 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 merece ser acolhida a tese da impugnante de que, para os tributos lançados por homologação, o crédito tributário somente se considera extinto com a homologação expressa do lançamento, ou, não havendo homologação expressa, com o decurso do prazo de cinco anos, contados do pagamento antecipado, vez que, conforme disposto no § 1º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário referente aos tributos lançados por homologação é extinto pelo pagamento antecipado pelo obrigado, sendo que a extinção não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade, que, caso considere a antecipação em desacordo com a legislação, poderá não homologar o lançamento – rompendo a relação jurídica anteriormente formada;

2. por outro lado, a impugnante alega que o prazo para que seja pleiteada a restituição de tributo pago com base em legislação declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal tem seu início com a Resolução do Senado Federal, entretanto, não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, cabendo-lhes observar a legislação de regência, restando que a autoridade fiscal pautou-se em observância e dentro dos limites da legislação vigente; e

3. no tocante à figura da denúncia espontânea, tratada no artigo 138 do Código Tributário Nacional, tem ela um alvo específico: cobre os fatos desconhecidos do Fisco, e livremente trazidos à luz do dia pelo sujeito passivo, entretanto, a eficácia do ato praticado, no rigor do texto legal, e em se tratando de recolhimento após o vencimento da obrigação, fica condicionada ao pagamento do tributo devido, acrescido de juros e multa moratória.

Irresignado o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 233/247, que veio acompanhado dos Documentos de fls. 248/254, onde, em suma, reitera os fundamentos de sua impugnação, aditando, entretanto, considerações no sentido de serem indevidos os juros de mora aplicados com base na taxa SELIC. Ao final, requer o provimento do recurso, a fim de que seja anulado o auto de infração.

Para dar seguimento ao recurso apresentado, a autuada impetrou o Mandado de Segurança nº 2000.61.14.00.5491-2, no sentido de se eximir da exigência do depósito recursal de 30% do valor remanescente da decisão de primeira instância, cuja liminar foi concedida em 23/11/2000.

Os autos vieram a este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo que, em 08/08/2001, a recorrente trouxe aos autos relação de bens e direitos, para efeito de ser procedido o arrolamento, permitindo o seguimento do recurso voluntário.

Distribuídos os autos a esta Segunda Câmara, a presidência enviou os autos à repartição de origem, para que a autoridade competente se manifestasse sobre o arrolamento apresentado pela empresa.

Intimada pelo Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF/São Bernardo do Campo – SP, a recorrente trouxe aos autos Certidão de Objeto e Pé, referente ao Mandado de Segurança nº 2000.61.14.00.5491-2 e extrato do sistema informatizado de consulta processual.

À fl. 290, o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF/São Bernardo do Campo – SP vem aos autos para se manifestar contra o seguimento do recurso e a cobrança do crédito tributário, tendo em vista que a segurança obtida em primeira instância fora negada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região foi denegada por provimento à remessa oficial, tendo a empresa interposto Recursos Especial e Extraordinário, e que não houvera o arrolamento de bens e direitos, tais como definidos pelos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa nº 26, de 06/03/2001, dentro do prazo legal de trinta dias contados da decisão administrativa de primeira instância.

Às fls. 296/301, a empresa vem aos autos para apresentar pedido de reconsideração ao despacho supra-referido, argumentado que, à época da interposição do recurso voluntário, estava amparada por medida liminar, que tinha o objetivo de reconhecer o seu direito ao seguimento do recurso sem a exigência do deposito recursal, sendo que a decisão liminar foi confirmada por sentença. Portanto, até a data da publicação do acórdão proferido pelo Tribunal

Regional Federal da 3ª Região, esteve amparada por proteção jurisdicional que lhe garantia o direito de ver seu recurso conhecido pelo Conselho de Contribuintes sem a exigência prévia do depósito recursal.

Não obstante, negada a segurança, exsurge para a recorrente o direito de sanar eventual irregularidade para admissão do seu recurso. Por outro lado, o artigo 3º do Decreto nº 70.235/72 determina que "A autoridade local fará, no prazo de 30 (trinta) dias, os atos processuais que devam ser praticados em sua jurisdição, por solicitação da autoridade preparadora ou julgadora", sendo que, na espécie, a autoridade competente para demandar o ato administrativo não requereu que o sujeito passivo oferecesse a garantia do depósito recursal, deixando de cumprir sua atividade funcional.

Entretanto, ciente de seu dever, requereu, no prazo de trinta dias contados após a publicação da decisão Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a juntada do competente arrolamento de bens a fim de garantir o julgamento do recurso voluntário interposto.

Dessa forma, não houve desídia da recorrente, no sentido de configurar a preclusão do ato, como dá a entender o referido despacho, do qual requer a reconsideração.

A recorrente impetrou Mandado de Segurança nº 2002.61.14.006093-3, com o objetivo de que fosse emitida certidão negativa com relação aos débitos constantes do presente processo, bem como que fosse reconhecido o direito ao seguimento do recurso voluntário interposto. A medida liminar foi concedida para determinar o imediato recebimento do arrolamento dos bens no recurso voluntário, para que o mesmo seja processado e analisado e a expedição de certidão positiva com efeito de negativa.

Às fls. 352/356, cópia das informações prestadas pela DRF/São Bernardo do Campo – SP, no mandado de segurança referido.

Após tal providência, vieram os autos a este Colegiado.

É o relatório.

Processo nº : 13819.001329/00-99
Recurso nº : 116.379
Acórdão nº : 202-14.690

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[1] (...) 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,

[1] Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p.413.

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[2], 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[3], 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."*

---

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

[3] 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.

Sob esse enfoque, observamos que a delegação de competência conferida pela Portaria nº 032, de 24/04/1998, da DRJ/Campinas, 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 ser observado que a decisão em questão foi proferida em 04/09/2000, portanto, posteriormente à vigência da Lei nº 9.784/99.

Frente às disposições legais trazidas a 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 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, ressente-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[4], 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*

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

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 15 de abril de 2003

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA