



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10768.028988/98-02

Acórdão : 202-13.090

Recurso : 113.365

Sessão : 11 de julho de 2001

Recorrente : AKZO NOBEL LTDA.

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

**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 (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, 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. 3) São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, Decreto nº 70.235/72 c/c o art. 13, II, Lei nº 9.784/99). Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
AKZO NOBEL 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. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima  
Presidente

Adolfo Montelo  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Eduardo Rocha Schmidt e Ana Neyle Olímpio Holanda.

Iao/ovrs/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

301

Processo : **10768.028988/98-02**

Acórdão : **202-13.090**

Recurso : **113.365**

Recorrente : **AKZO NOBEL LTDA.**

## RELATÓRIO

Contra a empresa **AKZO NOBEL LTDA.** - CNPJ 60.561.719/0021-77, com endereço à Rua Conde de Leopoldina, 604, São Cristovão, Rio de Janeiro - RJ, foi efetuado lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 45/59, com exigência do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, multa e juros de mora, no total de R\$ 15.763.329,91.

Para formar sua **convicção**, o agente do Fisco descreveu os fatos que apurou no Termo de Constatação de fl. 33.

Como consta do termo de fls. 45/46, a exigência tem por base os fatos e fundamentos legais, a seguir transcritos:

"1) Falta de indicação da efetiva data de saída dos produtos em todas as Notas Fiscais apresentadas, dificultando a determinação da efetiva ocorrência do Fato Gerador do imposto, possibilitando a sua utilização por diversas vezes e infringindo a Lei nº 4.502/64, artigo 48, V (Decreto nº 87.981/82, artigo 242, VII);.

2) Falta de correspondência entre os valores constantes nas Notas Fiscais de números 659.008; 659.009; 659.010; 659.011; 659.012; 659.090; 659.091; 659.728; 659.729; 660.345; 660.346; 660.347; 660.696; 660.904; 660.905; 660.906; 660.995; 660.996; 661.700; 661.701; 661.702; 669.202 e 669.203; e os valores registrados no Livro de Registro de Saídas - Modelo 02, infringindo, desta forma, o Decreto nº 87.981/82 , artigo 277.

3) Falta de registro das Notas Fiscais com data de emissão de julho a dezembro de 1994, no Livro de Registro de Saídas - Modelo 02, infringindo, desta forma, o Decreto nº 87.981/82, artigo 277.

4) Presença de dois dispositivos regulamentares concessivos da suspensão - o artigo 36, XI e o artigo 36, XVII do Decreto nº 87.981/82 - em todas as notas fiscais, e, que por serem distintos, pois o primeiro refere-se a remessa de produtos para depósitos fechados ou armazéns-gerais, enquanto o segundo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.028988/98-02

Acórdão : 202-13.090

Recurso : 113.365

refere-se a remessa de produtos para estabelecimento industrial, ou equiparado, de mesma firma, com a finalidade de industrialização ou comércio, contrariam o disposto no artigo 244, III, de Decreto nº 87.981/82.

Pelo exposto, e considerando a Lei nº 4.502/64, artigo 53 c/c 23, II e o Decreto nº 87.981/82, artigo 252, I c/c 57, I e 242 VII, e o 33, temos que tais notas fiscais são irregulares, consideradas sem valor, servindo apenas de prova em favor do fisco. Como o lançamento do imposto foi considerado legalmente como não efetuado, nos termos da Lei nº 4.502/64, artigo 23, II e do Decreto nº 87.981/82, artigo 57, I e com as saídas dos produtos se deram a título de suspensão, cabe, portanto, nos termos do Decreto nº 87.981/82, artigos 59 (Matriz Legal: artigo 21 da Lei nº 4.502/64) e 35, II, o lançamento de ofício do imposto, bem como o da multa de ofício, nos termos do artigo 45 da Lei 9.430/96 e do artigo 364, parágrafo artigo 4º, do Decreto nº 87.981/82."

Inconformada, a empresa apresentou a impugnação de fls. 62/81, e anexou os elementos de fls. 82/220, onde apresenta preliminar e contestação de mérito, que resumo em seguida.

Em preliminar, aduz que:

1. o agente do Fisco circunscreveu a análise das operações da empresa, apenas nas irregularidades formais de determinadas notas fiscais, emitidas pela fábrica para o depósito fechado, que está situado no lado oposto da mesma rua em que está situada a fábrica, desprezando, completamente, toda a estrutura contábil da empresa;
2. embora tais irregularidades formais sejam, pela lei, consideradas sem valor, para efeitos fiscais, servindo de prova em favor do Fisco, tal presunção poderia ter sido elidida, mediante a análise da escrituração comercial da contribuinte para verificar a formação de toda a sua produção fabril;
3. sem qualquer outra investigação mais profunda, alega que as dificuldades apostas pelas irregularidades formais apontadas em 23 notas fiscais "possibilita a empresa a utilizar as Notas Fiscais por mais de uma vez";
4. embora sabendo que a prova do alegado cabe ao autor, e não ao acusado, protesta por perícia contábil, na forma do disposto no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, alterado pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10768.028988/98-02

**Acórdão :** 202-13.090

**Recurso :** 113.365

juntando à presente os documentos de fls. 79/81, onde consta a formulação de quesitos e nome, endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Quanto ao mérito aduz:

5. no ano de 1994, em razão de modificações no seu sistema de processamento de dados, houve descompasso na emissão das notas fiscais de saídas da fábrica para o depósito fechado, e vice-versa;
6. mas que este descompasso não ocasionou qualquer falta de recolhimento do imposto, uma vez que, no caso específico da interessada, o fato gerador do imposto é a saída do produto a título de transferência de propriedade para terceiro - venda;
7. sendo o depósito fechado, na realidade, um prolongamento da fábrica, esta é que, juridicamente, promove a saída do produto quando, por sua ordem e conta, informa ao depósito para promover a saída física, e, neste momento ocorre o fato gerador do tributo, o qual foi efetivamente pago, conforme cópias dos DARFs de fls. 174/220;
8. como dispõe os §§ 2º e 3º do art. 277 do RIPI, optou como critério para a ocorrência do fato gerador a ordem de emissão das notas fiscais, e não a saída efetiva dos produtos (fl. 71);
9. sobre a alegação do Fisco, da possibilidade de utilização, por diversas vezes, das notas fiscais de saída sem data, esta presunção é relativa, e não permite que se considere como não efetuado o lançamento, porque o art. 252, inciso I, do RIPI deve ser interpretado em conjunto com o art. 242, inciso VII, e com o art. 57, inciso I, e parágrafo único, sendo que este último dispositivo determina expressamente que não será novamente exigido o imposto efetivamente pago;
10. com relação à falta de correspondência entre os valores de 23 notas fiscais e os registros no Livro de Saídas, esta decorreu dos problemas ocorridos quando da já comentada mudança no seu sistema computadorizado para emissão de livros e notas fiscais, tendo havido interrupção na emissão de notas nas operações de simples transferências da fábrica para o depósito fechado e conseqüentes falhas na escrituração. Ainda, tais notas correspondiam a meras transferências de produtos da fábrica para o depósito



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10768.028988/98-02**

**Acórdão : 202-13.090**

**Recurso : 113.365**

fechado, ou destes para suas filiais de São Paulo - SP ou Pernambuco - PE, amparadas com suspensão do IPI, na forma dos incisos XI e XVII do art. 36 do RIPI, respectivamente. Como tais operações estavam afastadas de tributação, a interessada adotava a prática de citar os dois dispositivos, indiferentemente, o que, em nenhum momento, resultou em falta de recolhimento do imposto.

Conclui sua impugnação, dizendo que:

- a) as irregularidades apontadas não ocasionaram qualquer falta de recolhimento do imposto, pois possui estrutura contábil suficiente, estruturada e capaz de revelar toda a formação de sua produção e o destino dado às saídas dos produtos fabricados;
- b) ainda, através dos registros contábeis e fiscais, poderá ser demonstrado o destino de todas as transferências promovidas pela fábrica e pelo depósito fechado;
- c) a exigência do imposto fere, principalmente, os princípios da legalidade e segurança das relações Fisco-Contribuinte; e,
- d) finalmente, requer anulação do auto de infração e reitera o pedido de perícia contábil.

A Delegacia da receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ, prolatou a Decisão DRJ/RJO Nº 1.612/99, de fls. 248/257, aos 15 de outubro de 1999, subscrita por Chefe da DIPEC/DRJ-RJ, por delegação de competência, onde rejeitou a preliminar, indeferindo a perícia solicitada e, no mérito, julgou procedente o lançamento mediante os fundamentos de fls. 251/257, cuja ementa transcrevo:

**"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: janeiro a outubro de 1994.

**Ementa: SAÍDAS COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS :**

A saída de produtos do estabelecimento para depósito fechado, amparada por Notas Fiscais em que não consta a data da saída, descaracteriza a suspensão e torna exigível o imposto relativo ao fato gerador ocorrido, mais a multa do art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10768.028988/98-02  
**Acórdão :** 202-13.090  
**Recurso :** 113.365

80, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo Dec.-Lei nº 34/66, art. 2º, e art. 45, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

A falta de registro das Notas Fiscais, ou a divergência entre o conteúdo das Notas e o constante no Livro de Registro de Saídas compromete a credibilidade da escrita fiscal, que assim, não serve como suporte à perícia.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Discordando da decisão monocrática, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 260/286, e juntou, às fls. 287/289, os quesitos e dados do perito, sendo o documento de fls. 289 a cópia do DARF referente ao depósito para que seja admitido o recurso.

Ainda, foram formados anexos (dois volumes), em razão da juntada das cópias dos elementos de fls. 01 a 340.

No recurso, reitera todos os termos da impugnação, terminando-o com pedidos idênticos, acrescentando que o Segundo Conselho de Contribuintes julgue insubstancial o auto de infração, e, se assim não entender, que seja deferida a realização da perícia requerida.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "André Luiz Góes".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10768.028988/98-02**  
**Acórdão : 202-13.090**  
**Recurso : 113.365**

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ADOLFO MONTELO

Trata o presente de recurso voluntário de fls. 260/286, acompanhado de documentos e anexos, apresentado pela autuada AKZO NOBEL LTDA., inscrita no CNPJ nº 60.561.719/0021-77, combatendo a decisão de primeira instância, onde, pede a nulidade do auto infração, e, caso não seja este o entendimento, requer a realização de perícia.

Antes da análise do mérito, preliminarmente, devo considerar e verificar o perfeito saneamento do processo.

O recurso voluntário previsto no artigo 33, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, tem o escopo de obter da instância julgadora *ad quem*, mediante o reexame da *quaestio*, a manutenção, reforma total ou parcial da decisão proferida em primeira instância.

Adoto neste julgamento as assertivas contidas no Voto proferido pela ilustre Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, no Recurso Voluntário nº 114.438, desta Câmara e Segundo Conselho:

"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*:

---

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

307

Processo : 10768.028988/98-02

Acórdão : 202-13.090

Recurso : 113.365

"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, resarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal." (grifamos)"

"A discordância 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 tem assegurado, em caso de decisão que seja desfavorável à Fazenda Nacional, o recurso de ofício, dependendo do valor que o contribuinte foi exonerado, enquanto este poderá apresentar recurso voluntário aos Conselhos de Contribuintes."

"Nesse passo, 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, 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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

308

Processo : 10768.028988/98-02

Acórdão : 202-13.090

Recurso : 113.365

Os excertos legais acima expostos, com clareza solar, determinam as atribuições dos(as) Delegados(as) da Receita Federal de Julgamento, ou seja, determina 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;

II – a decisão de recursos administrativos;

III – as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade." (grifamos)"

Nesse diapasão, observamos que a delegação de competência conferida pela Portaria DRJ/RJ n. 7/99 - DOU de 03/02/99, da DRJ/Rio de Janeiro/RJ, que confere a outro agente público, que não o(a) Delegado(a)

<sup>2</sup> Direito Administrativo, 3<sup>a</sup> 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 : 10768.028988/98-02  
Acórdão : 202-13.090  
Recurso : 113.365

**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.**

**Observa-se que a decisão DRJ/RJO N. 1612/99, de fls. 248/257, em questão, foi proferida em 15 de outubro de 1.999, portanto, posterior à vigência da Lei nº 9.784/99.**

Face as disposições legais 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.

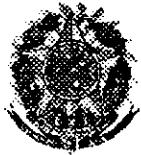
Admitimos, outrossim, que tal portaria de sub-delegação se preste para autorizar a realização de atos meios, ou seja, aqueles chamados de atos de administração, e que não se configuraram como atos que devem ser praticados exclusivamente por quem a lei determinou.

Disso resulta que a decisão de primeira instância não foi exarada por pessoa competente.

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 a 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 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



**Processo :** 10768.028988/98-02  
**Acórdão :** 202-13.090  
**Recurso :** 113.365

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 *explicita* ou *virtual*. É *explicita* 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)

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : **10768.028988/98-02**  
Acórdão : **202-13.090**  
Recurso : **113.365**

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.”

Mediante todo o exposto, voto no sentido anular o processo a partir da decisão de primeira instância, para que outra seja produzida na forma do bom direito.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Adolfo Monteiro".

ADOLFO MONTELO