



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 12466.001495/98-00  
**Recurso n°** 320.797 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-01.519 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 4 de julho de 2011  
**Matéria** Classificação de Mercadorias. Normas Processuais, delegação de competência X nulidade da decisão de primeira instância  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CALÇADOS AZALÉIA NORDESTE S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 13/12/1999

**DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA JULGAR IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO - IMPOSSIBILIDADE.**

A competência para julgar, em primeira instância, processos administrativos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos quais tenha sido instaurado o contraditório, até a criação das turmas julgadoras, era dos Delegados da Receita Federal de Julgamento; vedada a delegação dessa competência. A decisão proferida por pessoa outra que não o delegado da Receita Federal de Julgamento padecia de vício insanável e irradiava a mácula para todos os atos dela decorrente. Processo que se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial para anular a decisão de primeira instância, inclusive. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Marcos Tranchesi Ortiz, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio

César Alves Ramos, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

## Relatório

Os fatos foram assim descritos no relatório do acórdão recorrido:

*A ora Recorrente foi autuada em virtude da desclassificação fiscal das máquinas de costurar couros e peles, modelos PFAFF 491 e 951, visto que as mesmas, ao contrário do alegado pela empresa, não seriam automáticas (8452.21.10), mas semi-automáticas. Neste sentido, as informações constantes do Relatório de Identificação de Equipamentos nº 130/98, emitido pelo Instituto de Tecnologia da Universidade do Espírito Santo, que foi posteriormente aditado (fls. 24/25), bem como do laudo emitido a pedido da DRF de Novo Hamburgo/RS, para instruir outro processo.*

*Consta das descrição dos fatos, outrossim, que a mesma empresa, ao importar uma máquina semelhante, classificou-a como “não automática” (8452.29.10), conforme atesta a DI nº 98/0802606-0 (fls. 61 e seguintes).*

*Inconformada com esse entendimento, antes mesmo de ser autuada, a empresa requisitou esclarecimentos ao subscritor do mencionado laudo, além de apresentar cópias de estudos técnicos elaborados pela CIENTEC e por outro Assistente Técnico da Inspeção da Receita Federal de Paranaguá/PR, que apresentam conclusões diversas (fls. 66 e seguintes).*

*Em sua manifestação, contudo, o Engenheiro Elias Antônio Dalvi, manteve a orientação inicialmente adotada, por entender que as máquinas realizam apenas algumas operações automaticamente, quais sejam:*

*Modelo 951: corta-fio automático, calcador automático, arremate automático e OC-TOP;*

*Modelo 491: realiza as mesmas operações do modelo 951, além de dispor de recortador de ferro automático.*

*Ocorre que, no entender do referido profissional, embora as máquinas possam efetivar tais operações de forma automática, “outras operações não são automáticas, como por exemplo: **posicionamento e direcionamento da peça durante a operação de costura, as quais são feitas manualmente pelo operador (“intervenção da vontade ou da inteligência”)**, razão pela qual, as mesmas devem ser enquadradas como semi-automáticas (fls. 27).*

*Tendo sido indeferida a liberação das máquinas (fls. 78), foi efetuado o depósito do valor em discussão (fls. 111) e interposta a impugnação cabível, na qual foram apresentados os seguintes argumentos:*

*Preliminarmente, a Recorrente destacou a parcialidade da Fiscalização na condução dos trabalhos, o que se verifica em*

*face de vários elementos, incluindo-se o não encaminhamento ao Engenheiro subscritor do RI 130/98, dos dois laudos que a mesma acostou aos autos;*

*Não procede a alegação de que a Recorrente adotou classificação distinta na importação promovida sob o amparo da DI nº 98/0802606-0, posto que nesta ocasião foi efetuada a importação apenas do cabeçote da máquina modelo 75527-105, sem o motor. Assim, como a própria empresa tinha dívidas se a mesma poderia, nestas circunstâncias, ser considerada automática, optou-se por efetuar o recolhimento dos tributos devidos;*

*Não consta do Auto de Infração qual o preceito teria sido infringido pela empresa, posto que os dispositivos citados versam sobre outras questões, tendo sido desobedecidos, outrossim, exigências constantes do PAF (Decreto nº 70.235/72, art. 10);*

*No mérito, chama a atenção para o fato de o lançamento tributário apoiar-se em laudo técnico que conclui pela existência de máquinas semi-automáticas, em virtude das mesmas poderem realizar apenas algumas operações sem a interferência de um operador. No entanto, a fragilidade desta orientação é nítida, pois o citado Relatório de Identificação está lastreado em definições de dicionários da língua portuguesa e não na NESH ou nas normas da ABNT;*

*A Recorrente concorda que as máquinas em tela necessitam do auxílio de um técnico no que tange ao posicionamento das peças, mas é certo que no processo de costura, que é o que identifica tais máquinas, o mesmo é executado automaticamente, seguindo uma programação previamente estabelecida;*

*A empresa Impex Comércio e Representações Ltda., que é representante do exportador, informou que submeteu várias máquinas ao crivo da CIEN TEC (cf. Parecer nº 172306), a qual constatou que as mesmas executam várias operações automáticas;*

*Uma outra sociedade, integrante do mesmo grupo empresarial da Recorrente, importou máquinas idênticas a que estão sendo analisadas neste feito, sendo que, na ocasião, as mesmas foram classificadas como automáticas, por parte de engenheiro credenciado na IRF/Paranaguá;*

*Com relação especificamente à classificação fiscal, destaca, entre outros aspectos, que não há definição do que sejam máquinas automáticas na TEC, nem distinção, em muitas situações (v.g. máquinas de lavar), entre máquinas semi-automáticas e automáticas. Na verdade, a dicotomia existente reside apenas entre máquinas “automáticas” e “não automáticas”, pelo que, a presença de certo automatismo, em um caso concreto, até pelo princípio in dubio pro reo, implicaria reconhecimento da procedência dos argumentos por ela sustentados;*

*A questão é perfeitamente solucionada pela aplicação da Regra 1ª das Regras Gerais de Interpretação;*

*A multa de ofício é indevida, em face das disposições constantes do ADN 10/97.*

*A decisão de primeira instância, entretanto, julgou parcialmente procedente o lançamento tributário, estando a ementa redigida nos seguintes termos:*

*“MÁQUINAS AUTOMÁTICAS. CONCEITO. O fato de que determinada máquina realize uma ou algumas operações automatizadas não é condição suficiente para sua conceituação como máquina automática, por ser tal terminologia aplicável apenas àqueles equipamentos que executam sem intervenção do operador todas as funções de seu ciclo de trabalho. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO. A classificação tarifária errônea não constitui infração punível com multas previstas no artigo 4º da Lei nº 8.218/91 e no art. 44, da Lei nº 9.430/96, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante. Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/97. LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”*

*Como fundamentos das razões de decidir, constam:*

*Os artigos 99 e 100 do R.A. aplicam-se, com precisão, aos fatos descritos pela Fiscalização;*

*Da mesma forma, foi atendido o disposto no art. 446, § 2º do R.A., na medida em que a conferência aduaneira foi finalizada em 18/09/98, ao passo que o Auto de Infração foi lavrado em 23/09/98;*

*A não observância do art. 10, do PAF, não acarreta a nulidade do Auto de Infração, nem infringe qualquer prejuízo à Autuada;*

*No mérito, chama a atenção para o fato de que 05 (cinco) laudos apresentados convergem com relação à constatação de que as máquinas realizam algumas operações de maneira automática, mas divergem quanto aos conceitos de máquinas automáticas ou semi-automáticas, em virtude, tão somente, da realização destas operações;*

*Em virtude dos avanços tecnológicos verificados, não é possível estabelecer uma diferenciação precisa entre as máquinas valendo-se apenas de duas categorias (automáticas e não automáticas), sendo necessário considerar o conceito de semi-automáticas. Neste ponto, o próprio laudo do INT aponta diferentes graus de automatismo entre os dois modelos das máquinas;*

*A própria Recorrente reconhece que é necessária a interferência do operador em várias etapas do ciclo de atuação das máquinas;*

*A NESH, embora silencie-se quanto às máquinas em discussão, define como máquinas automáticas para processamento de*

*dados (posição 8471) aquelas que são capazes de desempenhar as tarefas para as quais foram concebidas, “sem nenhuma intervenção do operador durante toda a duração do processamento”. Aplicando-se este conceito ao caso concreto, as máquinas importadas seriam melhor definidas como sendo semi-automáticas;*

*A multa de ofício, contudo, foi afastada com base no ADN 10/97.*

*Na seqüência, foi interposto recurso voluntário, no qual a Recorrente reforça os argumentos anteriormente expostos, e em particular, o seguinte:*

*A TEC apenas faz distinção entre “máquinas automáticas” e “não automáticas”, não existindo uma posição específica para a classificação adotada pela Fiscalização (i.e. máquinas semi-automáticas);*

*Um dos laudos citados na decisão refere-se a máquinas de marca e referência distinta daquelas que foram importadas, pelo que o mesmo não se aplica ao presente feito;*

*Equívoca-se a autoridade julgadora ao interpretar a função básica de uma máquina de costura, dando mais relevância à maneira como é realizado o avanço do material do que à tecnologia empregada no processo de costura.*

*O depósito do valor em discussão, como mencionado, encontra-se comprovado às fls. 111 e 185.*

*Não há contra-razões, em virtude do valor envolvido e das novas disposições aplicáveis à matéria.*

Julgando o feito, a Câmara recorrida deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Máquinas Automáticas. As máquinas de costura PFAFF modelos 491 e 951 são consideradas máquinas automáticas, para fins de classificação fiscal.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

Contra esse acórdão a PGFN apresentou embargos de declaração, os quais foram acolhidos, para suprir omissão, mas sem efeitos modificativos, nos termos seguintes:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.*

*Embargos interpostos em razão de omissão do acórdão quanto à incompetência da autoridade monocrática para proferir decisão, em vista de ter ocorrido delegação dessa atribuição na vigência do art. 13, II, da Lei nº 9.784/99. Aplicação do disposto no art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, que determina que quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

*EMBARGOS ACOLHIDOS E DESPROVIDOS*

Ainda não conformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência, fls. 211 a 214, pugnando pela anulação da decisão de primeira instância, posto que esta estaria eivada de vício insanável relativo a competência do julgador.

A então Presidenta da câmara recorrida admitiu o especial fazendário, nos termos do despacho de fls. 215 a 217.

Regularmente notificado da admissibilidade do especial fazendário, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, fls. 225 a 231.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a questão que se apresenta a debate cinge-se à da validade da decisão de primeira instância, posto que tomada por delegação de competência, a qual, no entender da Douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, é nula de pleno direito, já para a Câmara *a quo*, predita nulidade pode deixar de ser declarada se, no mérito, puder dar provimento ao recurso do sujeito passivo, a quem aproveitaria a anulação do ato eivado de vício.

Primeiramente, é incontroverso nos autos que a decisão primeira do chefe da Divisão de Tributos Incidentes sobre Comércio Exterior da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DITEX/DRJ-RJ, a quem foi delegada competência para julgar os processos envolvendo litígios referente ao Comércio Exterior da Jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro.

Esse fato deve ser cotejado com a norma do Processo Administrativo Fiscal inserida no mundo jurídico pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que assim dispõe em seu artigo 2º:

*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 impugnação de lançamento apresentada, tempestivamente, pelo sujeito passivo instaura a fase litigiosa do processo administrativo, e, por conseguinte, provoca o Estado a dirimir, por meio de suas instâncias administrativas de julgamentos, a controvérsia

surgida com o indeferimento da pretensão do sujeito passivo. Nesse caso, é imprescindível que a decisão proferida seja exarada com total observância dos preceitos legais, e sobretudo, emitida por servidor legalmente competente para proferi-la. Até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reestruturou as delegacias de julgamento da Receita Federal, transformando-as em órgãos colegiados, o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, era da competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, como dispunha o art. 5º da Portaria MF nº 384/94, que regulamentou a Lei nº 8.748/93, a seguir transcrito:

*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)*

Esse artigo demarcava a competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, fixando-lhes as atribuições, sem, contudo, autorizar-lhe delegar competência de funções inerentes ao cargo.

Renato Alessi, citado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro<sup>1</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>2</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;*

<sup>1</sup> Direito Administrativo, 3ª ed., Editora Atlas, p.156.

<sup>2</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.

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

Nesse contexto, observamos que a delegação de competência conferida pela Portaria DRJ/RJ nº 7/99, de 03/02/99, que confere 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.”

Registre-se, por oportuno, que a decisão recorrida foi proferida em 08/02/2000, já sobre a vigência da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, por não ter a decisão monocrática observado as normas legais a ela pertinentes, eivou-se de vício insanável, incorrendo na nulidade prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto 70.235/1972.

É de se lembrar que o vício insanável de um ato contamina os demais dele decorrentes, impondo-se, por conseguinte, a anulação de todos eles. Outro não é o entendimento do Mestre Hely Lopes Meirelles<sup>3</sup>, 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)*

De outro lado, como é de todos sabidos, o recurso 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 regulam o proceder dos agentes públicos, de modo a preservar a boa prática da administração pública, dentre elas a guarda fiel dos princípios norteadores da Administração Pública, como o da legalidade e o do devido processo legal.

De tudo o que foi exposto, dúvida não de que a decisão de primeira instância padece de nulidade insanável. Resta saber se tal nulidade pode deixar de ser pronunciada, por força do § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, a seguir transcrito.

*Art. 59. Omissis.*

<sup>3</sup> *Direito Administrativo Brasileiro*, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p.156. HENRIQUE PINHEIRO TORRES

.....

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*

A norma inserta no parágrafo precedente autoriza a não declaração da nulidade quando esta for argüida pela defesa, em preliminar, e que, o mérito seja manifestamente favorável ao sujeito passivo, ou ainda, quando o exame deste não seja incompatível com a preliminar de nulidade, pois, se houver incompatibilidade entre o mérito e a preliminar, este, nos termos do art. 28 do Decreto 70.235/1972, não será examinado.

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).*

No caso dos autos, verifica-se, primeiramente, que a nulidade, é absoluta, insanável, de ordem pública, causando prejuízo ao ordenamento jurídico como um todo, e não só a parte. Portanto, não podendo ser convalidada.

De outro lado, o mérito não é manifestamente favorável ao sujeito passivo, ao contrário, os laudos e as demais provas juntadas aos autos lhes são desfavoráveis, o que, suscitaria longos debates e análises profundas da matéria para se concluir pelo provimento ou improvimento do recurso.

Em outras palavras, para que se afaste a norma do art. 28 transcrito acima, a procedência das razões de mérito, argüidas pela defesa, deve ser inquestionável, de sorte que se possa abandonar a ordem do exame processual, e invertê-la - primeiro o mérito e depois a preliminar. Essa inversão só se justifica se o direito postulado pelo sujeito passivo saltar, claro e cristalino, do exame do mérito, de sorte que qualquer outra medida processual representasse um contra-senso.

Não é esse o caso em exame, pois a acusação fiscal foi muito bem lastreada em um conjunto probatório, inclusive, laudos periciais, que lhe dão sustentação.

Com essas considerações, voto no sentido de declarar nula a decisão de primeira instância e os demais atos processuais dela decorrentes, e determinar que outra, em boa forma e dentro dos preceitos legais, seja proferida.

Henrique Pinheiro Torres - Relator

