



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

CSRF/T03
Fls. 6.378

Processo nº 11128.006947/98-28
Recurso nº 301-125.813 Especial do Procurador
Matéria Imposto de Importação - II
Acórdão nº 03-006.259
Sessão de 09 de dezembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELEVADORES OTIS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 06/08/1997, 07/08/1997, 08/08/1997, 11/08/1997, 13/08/1997, 14/08/1997, 15/08/1997, 19/08/1997, 25/08/1997, 26/08/1997, 28/08/1997, 02/09/1997, 03/09/1997, 05/09/1997, 12/09/1997, 15/09/1997

RECURSO ESPECIAL - ADMISSIBILIDADE - RECURSO DE OFÍCIO.

A decisão de primeira instância favorável ao sujeito passivo, acima do limite de alçada, constitui o primeiro momento de um ato complexo, cujo aperfeiçoamento requer manifestação do Conselho de Contribuintes quando aprecia recurso de ofício. Nesse caso, o Conselho não decide recurso simplesmente complementa o ato complexo. A decisão de primeira instância, que exonera o crédito tributário abaixo do limite de alçada é definitiva, enquanto a decisão em valor acima do limite deve ser confirmada pelo Conselho de Contribuintes para se tornar definitiva (art. 42 do Decreto 70.235/72). Recurso Especial interposto pela Procuradoria é impróprio para desafiar acórdão não-unânime proferido em remessa *ex officio*.

Recurso Especial do Procurador não Conhecido.

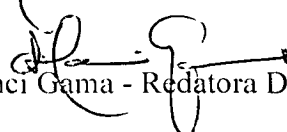
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de não conhecimento do recurso especial, por se tratar de recurso especial em recurso de ofício. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando (Relatora) e

Maria Cristina Roza da Costa que a acolhiam. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.


Antônio José Praga de Souza - Presidente


Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora


Nanci Gama - Redatora Designada *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antônio José Praga de Souza, Anelise Daudt Prieto, Luiz Roberto Domingo, Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Maria Cristina Roza da Costa, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

A exigência fiscal objeto deste processo decorreu do uso de falsa declaração quanto ao pagamento dos tributos nas importações efetuadas mediante as declarações de importação relacionadas às fls. 4 a 11, pois os respectivos darf não foram reconhecidos pelas instituições bancárias arrecadoras e utilização de documento falso, com evidente intuito de evitar o pagamento dos tributos.

Em sua impugnação (fls. 1981 a 1990), a autuada refutou, veementemente, as acusações, alegando que, até prova em contrário, pagou os tributos, dizendo haver contratado os serviços de comissária de despachos, a quem enviava o numerário correspondente aos tributos e de quem recebia os DARF com as chancelas bancárias; que os responsáveis pela comissária garantiram que os pagamentos foram efetuados através de cheques nominativos, com indicação, no verso, de sua destinação para essa finalidade, bem como de carta por ela endereçada ao Banco Itaú S.A. de cópia desses cheques, a qual seria apresentada após o prazo da impugnação; apresentou cópia do documento de solicitação de numerário e da transferência de fundos. Sustentou que os DARF autenticados por instituições financeiras arrecadoras devem ser considerados, até prova em contrário, comprovantes do pagamento e que o ônus da prova em contrário é do Fisco, conforme art. 333 do CPC, que isso não foi feito até então e que o Banco do Estado de São Paulo afirmou apenas que as autenticações não seriam oriundas de suas máquinas, mas não afirmou que os recolhimentos correspondentes não teriam sido realizados, não tendo negado seu recebimento, o que foi feito apenas pelo BB. Alegou, ainda, que a ação fiscal deveria haver sido precedida por investigação policial, citando opinião doutrinária. Agrega que é necessário verificar se os cheques da comissária foram compensados e se os valores foram transferidos para as instituições bancárias, o que comprovaria o adimplemento da obrigação tributária, mesmo que os valores tenham sido fraudulentamente desviados dentro das citadas instituições; aduz que tais cheques, com a menção de sua destinação, mesmo que endossados a terceiros, exonerariam a autuada, conforme previsto no parágrafo único do art. 28 da Lei 7.357/85. Aduz que, pagos os tributos, não lhe podem ser impostos acréscimos moratórios. Diz que, se provada a prática de ilícito por funcionários dos bancos, ficaria exonerada da obrigação tributária, de responsabilidade destas instituições, em razão de sua culpa *in eligendo*. Acrescenta que, se ficar provado que os tributos não

Processo nº 11128.006947/98-28
Acórdão n.º 03-006.259

CSRF/T03
Fls. 6.379

ingressaram nos bancos, a responsabilidade será de seus mandatários, que teriam agido com excesso de poderes ou infração de lei, citando os art. 135 e 137, inciso III do CTN, hipótese em que ficará isenta de penalidade. Defendeu a necessidade de diligência e perícia, apresentando quesitos e indicando perito. Quanto às afirmações de prática de ilícitos criminais, afirma haver requerido a instauração de inquérito policial, o que deveria ter sido feito pelo Fisco antes da autuação. Pleiteou a suspensão do processo até a conclusão do mencionado inquérito, bem como o reconhecimento da extinção de suas obrigações tributárias.

Posteriormente, juntou a autuada cópia do pedido de abertura de inquérito policial (fls. 5687 a 5698).

A DRJ baixou o processo em diligência. Intimado a apresentar as microfilmagens dos cheques e a demonstrar que já os havia solicitado à época da impugnação, a autuada relatou as providências constantes do inquérito policial e pleiteou a suspensão do feito administrativo até a conclusão do inquérito.

Cópia do inquérito policial foi anexada aos autos (fls. 5918 a 6226), dela constando perícia em que se constatou serem falsas as autenticações do DARF e haver a autuada alegado a existência de indícios de apropriação indébita por parte da comissão de despachos.

Corrigiu-se erro de numeração do processo.

A DRJ manteve parcialmente o lançamento (fls. 6234 a 6245), mantendo a exigência do pagamento de tributos, acrescido de juros de mora e penalidades por falta de pagamento, com dispensa do agravamento das multas, pela falta de comprovação do evidente intuito de fraude. Foi comprovado que os tributos não foram pagos, que houve a utilização de DARF falsos, sendo de responsabilidade da autuada o pagamento dos tributos, encargos e penalidades, ainda que comprovado o repasse integral de recursos a seus representantes, por culpa *in vigilando* ou *in eligendo*. Quanto à multa, não ficou comprovado o evidente intuito de fraude, não se podendo, também, falar em sonegação, fraude ou conluio, não se pode aplicar as penalidades agravadas.

Recorreu de ofício da dispensa do agravamento das multas.

A autuada apresentou o recurso voluntário de fls. 6.250 a 6.256, tempestivo e instruído com arrolamento de bens, no qual alega não haver ficado comprovada a falta de pagamento dos tributos, os quais teriam sido feitos por meio da comissão de despachos, que lhe prestava os serviços de despacho aduaneiro, a quem enviava o numerário, que pode ter sido apropriado indevidamente pela comissão ou por ela em conluio com funcionários dos bancos, o que foi objeto de inquérito policial ainda em andamento, estando em andamento inquérito a respeito destes fatos na Polícia Federal, os quais poderão concluir que o ilícito penal foi perpetrado por funcionários dos bancos arrecadadores. Se isso ocorreu, alega que ficará exonerada da obrigação tributária. Afirma que a autoridade julgadora reconhece o estado de indecisão e perplexidade quanto à determinação dos agentes do ilícito penal, para concluir que nenhuma decisão pode ser tomada antes da conclusão dos inquéritos, reiterando o pedido de suspensão deste processo administrativo.

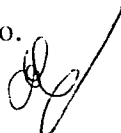
No mérito, repete a alegação de que não ficou comprovada a falta de pagamento dos tributos, pois comprovou o envio de recursos à comissão de despachos e apresentou

DARF autenticados pelas instituições financeiras, devendo ser apurado quem praticou o ilícito, se eles foram falsificados, pois o envolvimento de funcionários dos bancos excluiria sua responsabilidade, sendo a responsabilidade dos bancos autorizados. Menciona opinião doutrinária. Diz, ademais, que, se ficar provado a falta de pagamento dos tributos por dolo específico dos mandatários, caberá a estes a exclusiva responsabilidade pela infração tributária.

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes apreciou os recursos voluntário e de ofício negando provimento a ambos.

Irresignada a PGFN interpôs Recurso Especial de Divergência, apresentando paradigmas válidos.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional inconformada com a Decisão estampada no Acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

II. IPI. FALTA DE PAGAMENTO. DARF FALSO. RESPONSABILIDADE DO IMPORTADOR.

O importador é responsável pelo pagamento dos tributos incidentes sobre operações de importação, referentes a despachos instruídos com DARF falsos, ainda que comprovem a remessa dos correspondentes recursos a seus despachantes.

II. IPI. MULTA POR FALTA DE PAGAMENTO. DARF FALSO. RESPONSABILIDADE DO IMPORTADOR.

Aplicam-se as penalidades previstas nos art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e 80, inciso I da Lei 4.502/64, com a redução dada pelo art. 45, inciso I da Lei 9.430/96, descabendo seu agravamento sem a prova do evidente intuito de fraude.

NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO POR UNANIMIDADE

Peço vênica para trazer à colação o inteiro teor do voto proferido na instância a quo que contem todas as razões que encampo como se minhas fossem:

A decisão recorrida não merece reparos. Instruído os despachos aduaneiros com DARF falsificados, comprovado, em inquérito policial, que as autenticações não são originárias das máquinas dos agentes arrecadadores, responde o importador pelo pagamento dos tributos e penalidade não agravada.



Processo nº 11128.006947/98-28
Acórdão n.º 03-006.259

CSRF/T03
Fls. 6.380



As provas de remessa de recursos aos despachantes, para pagamento dos tributos em questão, não eximem a responsabilidade do contribuinte. Não temos, no Brasil, a responsabilidade do despachante, como ocorre com os "brokers" que atuam na Alfândega dos EUA, que prestam elevada garantia, da qual são abatidos diretamente os débitos não satisfeitos pelos representados por esses intermediários. Aqui, os despachantes são meros representantes dos importadores, escolhidos por eles e, portanto, as multas por infrações por ele cometidas, em que não se cogite de responsabilidade pessoal, devem ser satisfeitas pelo importador, em razão da culpa in eligendo ou in vigilando. Cabe ressaltar que os importadores podem promover diretamente os despachos aduaneiros, não sendo obrigatória a intermediação dos despachantes e que, contratando os serviços do intermediário, não é obrigatório que o pagamento dos tributos seja feito pelo representante, sendo mesmo recomendável que os importadores recebam os DARF, efetuem os pagamentos e os devolvam, quitados, aos despachantes.

Os despachantes aduaneiros e seus ajudantes, quando comprovada a prática de infrações, mediante sindicância e inquérito administrativo, ficam sujeitos a penalidades administrativas, tais como a suspensão ou cassação da habilitação, não cabendo exigir deles o pagamento de tributos ou de penalidades não agravadas. Por outro lado, terá o importador o direito de regresso contra eles, na esfera judicial.

Comprovado que os DARF não foram autenticados nas agências arrecadoras dele constantes, um suposto conluio dos despachantes com algum funcionário dos bancos, de prova difícilima, quase impossível, não excluiria a mencionada responsabilidade da recorrente pelo pagamento dos tributos e das multas não agravadas.

Impertinente, também, a pretensão de que se apure a responsabilidade pelo ilícito penal ou que se aguarde o término do inquérito policial, descabendo a suspensão deste processo. A responsabilidade pelo pagamento dos tributos e pelas multas por falta de pagamento dos impostos não é pessoal do agente, é responsabilidade que independe da intenção do agente ou do responsável, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses do art. 137 do CTN, como pretende a recorrente.

Não havendo, no processo, provas do evidente intuito de fraude, deve ser dispensado, como o fez a DRJ, o agravamento das multas.

Por todo o exposto, voto por desprover o recurso da Fazenda Nacional, mantendo na íntegra a decisão combatida.


Judith do Amaral Marcondes Armádo

Voto Vencedor

Conselheira Nanci Gama. Redatora Designada *ad hoc*

Antes da análise do mérito, faz necessário examinar o cabimento do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional a esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo em vista que o mesmo se insurgi contra decisão do Conselho de Contribuintes que negou provimento a recurso de ofício.

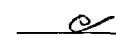
Sobre a impossibilidade do conhecimento do recurso especial interposto contra decisão que aprecia recurso de ofício, peço licença para transcrever como minhas as palavras, as consignadas no voto CSRF/01-05.128, proferido pelo ilustre Conselheiro a época Dr. Marcos Vinicius Neder de Lima, cuja parte do referido voto, passo a transcrever:

“O art. 37 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que “o julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos”.

Esse dispositivo confere poderes ao Ministro da Fazenda para regulamentar o julgamento no processo administrativo, mas tal competência deve ser exercida nos estritos ditames das leis que regem a matéria. Do contrário, sob o pretexto de regulamentar, estar-se-ia concedendo poderes para legislar sobre o processo administrativo, o que contraria não só a Constituição Federal, como também o artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999, cujo art. 2º estabelece que a Administração deve atuar no processo administrativo “conforme a “lei e o Direito”. Segundo Hugo de Brito Machado, “em matéria tributária, o único regulamento aceito por nossa Constituição é o executivo, que subordinando-se inteiramente à lei, limita-se a prover sua fiel execução, isto é, a dar-lhe condições de plena eficácia (...). Não podem ser nem contra legem, nem praeter legem, nem ultra legem, nem, é claro, extra legem, mas, exclusivamente, intra legem e secundum legem”.

Nesse sentido, cumpre lembrar que as normas que orientam a condução do processo administrativo fiscal (PAF) não podem depender unicamente da vontade da autoridade administrativa, eis que a imparcialidade na definição das regras processuais é pressuposto de legitimidade do próprio sistema. O arbítrio não pode ser o único fator indicativo deste ou daquele proceder. Tanto que o artigo 37 da Constituição Federal, § 3º, repelindo a possibilidade de procedimentos arbitrários, estabelece que a lei disciplinará as formas de reclamação dos interessados perante a administração pública. Vincula-se, portanto, por meio de dispositivo constitucional próprio, à atinência aos princípios processuais que garantam o amplo direito de defesa do cidadão. Por essas razões, matéria processual, inclusive a que regula a possibilidade de recurso especial no contencioso administrativo, está sob reserva de lei formal.

Com efeito, a autorização expressa no r. art. 37 deve ser exercida pelo Ministro da Fazenda dentro do contexto construído pelo Decreto nº 70.235/72 e pela Lei nº 9.784/99. A primeira regra específica do PAF e a segunda, de caráter geral.



O art. 24, XI, da Constituição Federal estabelece a competência da União para legislar sobre procedimentos em matéria processual e o art. 49, V, estabelece os limites ao poder regulamentar da Administração Tributária. (Comentários ao Código Tributário Nacional, vol II, São Paulo: Atlas, 2004, p. 89. Processo no : 10580.002686/2001-32; Acórdão nº : CSRF/01-05.234)

Sobre a Lei nº 9.784/99, é importante frisar que é uma norma geral de iniciativa do próprio Poder Executivo que formula disciplina de princípios e garantias aplicáveis ao processo administrativo federal. Nesse sentido, James Marins, em sua obra Direito Tributário Processual Brasileiro (Administrativo e Judicial), sustenta que “a Lei nº 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal - LGPAF) se presta seguramente para a colmatação subsidiária de lacunas principiológicas das quais se ressente o Decreto nº 70.235/72 e, de modo amplo, os dois regimes (geral e especial) não se afiguram inconciliáveis, mas, complementares em suas finalidades e devam ser objeto de leitura e interpretação conjugada”.

Firmadas essas premissas, passo ao exame das prescrições contidas no Regimento Interno (RI) sobre recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em verdade, o Regimento Interno não estabelece tratamento específico para as decisões do Conselho que apreciam recurso de ofício. O art. 32 do RI prevê recurso especial de decisão das Câmaras, como se pode verificar da transcrição abaixo:

“Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I - de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II - de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

Como sabemos, o Conselho profere uma série de decisões administrativas, algumas de natureza terminativa ou outras meramente interlocutórias. À guisa de exemplo, pode-se citar: acórdãos que examinam recurso voluntário ou de ofício, resoluções para diligência ou perícia, decisões que admitem a juntada de provas. Não resta dúvida que esses são exemplos de decisões do Conselho de Contribuintes, mas não é razoável se inferir que todas poderiam ser reformadas pela via do recurso especial à CSRF.

A questão que, na verdade, deve ser colocada reside em saber quais as decisões do Conselho de Contribuintes que podem ser revistas por meio da postulação da Procuradoria em sede de recurso especial. É certo que o enunciado normativo não restringiu o recurso especial apenas na hipótese de julgamento de recurso voluntário, eis que se refere genericamente ao vocábulo “decisão”. Ocorre que o interprete, ao examinar o texto não deve ficar restrito a um exame literal, a moldura de significações de um texto de direito positivo deve ser



desvendada de forma a melhor atender o fim público a que se destina. Sobretudo, no direito processual, a exigência da finalidade é indispensável para que se evite a instauração de processos incertos, com trâmites que não tenham intenção aparente, em que o provimento final seja indefinido.

Nessa linha de raciocínio, deve-se perquirir qual a finalidade da criação do recurso especial no processo administrativo fiscal. Para Seabra Fagundes, os recursos se distinguem de acordo com os seguintes critérios: a) segundo os pressupostos de que dependem. São ordinários os recursos que dependem apenas da existência de decisão recorrível, e extraordinários, aqueles que, além disso, necessitam de requisitos especiais; b) segundo o objetivo a que visam. Os recursos ordinários são aqueles que levam o litígio à instância superior, tal como se devolveu no juízo recorrido; os recursos extraordinários provocam pronunciamento da instância especial sobre aspectos específicos c) segundo a natureza do juízo ad quem, ou seja, da função exercida pelo órgão a que se recorre. São extraordinários aqueles recursos voltados a tribunais que têm papel específico.

Nesta classificação, depreende-se que o recurso especial previsto no PAF tem natureza "extraordinária" já que possui características diversas das encontradas em outros recursos. Com efeito, a função do recurso especial não tem, por escopo, a proteção de direito individual do sujeito passivo; sua finalidade principal é garantir a correta compreensão da aplicação da legislação federal no contencioso administrativo. Decerto, a existência de interpretações divergentes do direito positivo entre as diversas Câmaras do Conselho de Contribuintes prejudica a efetividade e a uniformização da jurisprudência administrativa. A instância especial, portanto, protege a coerência do sistema, eliminando controvérsias e afastando julgamentos contraditórios em situações fáticas e jurídicas idênticas. O resultado da demanda não pode depender da sorte na distribuição interna do processo nas Câmaras dos Conselhos de Contribuintes (justiça lotérica), ou seja, deve-se evitar que a mesma causa tenha um resultado favorável à demanda do interessado quando distribuída para uma Câmara e, desfavorável, se recair em outra.

Ora, o Decreto nº 70.235/72 prevê que as decisões de primeira instância são definitivas se não desafiadas por recurso voluntário, a saber: "Art. 42. São definitivas as decisões: I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;"

Assim, decisão de primeira instância é definitiva quando contrária a Fazenda Nacional. O sistema recursal concebido no PAF, idealizado e proposto pela própria Administração tributária, dá-se por satisfeito apenas com a decisão de primeira instância que exonerar o crédito tributário. Garante, no entanto, a interposição de recurso voluntário na hipótese de decisões contrárias ao contribuinte. A segurança de direitos individuais é um valor a ser perseguido pela Administração e o contribuinte deve ser tratado de forma especial em homenagem ao princípio da proteção da boa-fé.

Assim, o duplo grau de jurisdição é garantido tão-somente ao particular, que tem direito de provocar uma segunda opinião sobre o litígio.



Por jurisdição deve-se entender o poder conferido à autoridade administrativa para aplicar o direito, bem como para decidir controvérsia sujeita à sua apreciação. A organização do contencioso administrativo orienta-se pelo princípio do duplo grau de jurisdição, em obediência ao mandamento constitucional inserido no artigo 5º, LV, da Constituição Federal, que garante aos litigantes, em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. A possibilidade de falha humana do julgador sempre recomenda permitir ao vencido uma oportunidade de reexame da decisão com a qual não se conformou.

Portanto, há vinculação entre o duplo grau de jurisdição e a defesa de direitos subjetivos, eis que o Estado por força de critérios de ordem pública deseja eliminar as situações de tensão. Porém, essa pacificação deve ficar apenas ao talante do interessado, porque a inércia do julgador é característica da jurisdição.

Assim, o recurso é o instrumento processual pelo qual se faculta ao interessado submeter o litígio à apreciação de outra instância de julgamento caso não concorde com a decisão proferida. Essa prerrogativa, repita-se, é apenas do contribuinte, a Fazenda Nacional não recorre das decisões de primeira instância por falta de previsão legal.

Para dar maior segurança ao sistema, contudo, estabeleceu-se a obrigatoriedade de duplo exame de autoridades julgadoras quando o valor exonerado ultrapassar um limite de alçada³ estabelecido em lei. Em razão da própria atividade de tutelar o interesse público, a Fazenda Pública ostenta condição diferenciada das demais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. O recurso de ofício, a autoridade de primeira instância (Delegado de Julgamento da Receita Federal) deve recorrer de ofício sempre que a decisão: I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) historicamente, origina-se do direito processual português, com objetivo de servir como contrapeso, a fim de minimizar falhas no processo. O Código de Processo Civil de 1973, atualmente, em vigor, também prevê o recurso de ofício no capítulo referente à coisa julgada. Na reforma, optou-se claramente por localizar a norma que trata de recurso de ofício no capítulo que regula os efeitos da decisão judicial, eis que o considera condição de eficácia da sentença e não como um recurso. A decisão de primeira instância que exonera crédito tributário abaixo do limite de alçada é definitiva, enquanto a decisão em valor acima do limite deve ser confirmada pelo Conselho de contribuintes para se tornar definitiva. Repare, contudo, que esse segundo exame não é provocado pela interposição de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, eis que não lhe é dado insurgir contra a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Apenas a matéria relativa à parcela exonerada de crédito tributário é reexaminada de ofício por outra autoridade julgadora.

Nesse caso, está-se diante de um ato complexo em que a decisão é formada por dois atos de autoridades distintas. Para Celso Antonio Bandeira de Mello, “os chamados atos complexos, em que para a constituição de um certo efeito jurídico é necessária a integração de

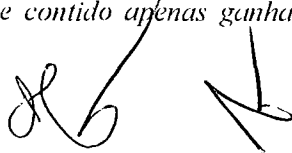
vontades de diferentes órgãos administrativos, sendo todas expressões da administração ativa. É que uma só vontade não pode modificar o que a lei faz depender do concurso de mais de uma”.

A decisão da DRJ é o primeiro momento desse ato complexo. O ato proferido pela turma da Delegacia de Julgamento, apenas quando aprovado ou reformado, se transformará em decisão apta a produzir efeitos. Ao final do primeiro ato decisório (DRJ), ainda não está completa a decisão de primeira instância por lhe faltar um dos seus pressupostos de eficácia que é atendido pela confirmação ou rejeição do primeiro ato por outra autoridade (Conselho de Contribuintes). Essa segunda autoridade toma conhecimento da matéria por um ato de impulso (impropriamente chamado de “recurso”) realizado obrigatoriamente pela turma de julgamento ao final de sua decisão.

O recurso de ofício não é decorrente do princípio do duplo grau de jurisdição, o qual é garantia do particular, sendo que somente haverá essa remessa obrigatória quando prevista em lei. Esse ato administrativo que remete a decisão ao conhecimento do Conselho de Contribuintes não possui as características e objetivos exigidos pela doutrina processual para que se configure um verdadeiro recurso, eis que não se afigura possível o julgador impugnar suas próprias decisões, manifestando-se inconformado com elas e postulando a sua substituição. Além disso, outras razões relevantes indicam na mesma direção, quais sejam: não há interesse contrariado pelo ato decisório inicial por ser ele ainda ineficaz; não há motivação do ato de remessa; não há previsão de contraditório a ser exercido pela outra parte que sequer é intimada desse ato; não há valor líquido e certo ao final do ato decisório inicial e tampouco há preclusão temporal pela inércia da autoridade em remeter o processo ao exame do Conselho de Contribuintes.

Certo é que o Conselho de Contribuintes, nesta hipótese, não atua na condição de segunda instância de cognição, mas como co-partícipe do julgamento em primeira instância que necessita de confirmação para ter eficácia. A decisão da DRJ é uma decisão interlocutória que não tem natureza de sentença, eis que não tem eficácia até ser proferida a decisão do Conselho e, em nenhuma circunstância, põe termo ao processo, um dos efeitos próprios da sentença (art. 161, § 2º, do CPC). A decisão da DRJ e do Conselho compõe o primeiro grau de jurisdição. Essa conclusão se infere do Art. 34, § 2º do Decreto nº 70.235/72, que tem a seguinte redação: “Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade”.

Sobre a natureza jurídica dessa remessa de ofício, oportuno citar parte da decisão em Recurso Especial nº 29.800-7 – DF, da lavra do Ministro Humberto Gomes de Barros, verbis: “A decisão contrária ao Estado: a) julga o mérito e leva o apelido, mas não é sentença, porque não põe fim ao processo; b) não se confunde com decisão, pois não preclui; c) afasta-se destes dois atos do juiz por ser ineficaz. Enquanto os dois outros requisitam a atuação de atos da parte, para que tenham suspeitos seus efeitos, o ato de que trata o art. 475 é absolutamente ineficaz. O dispositivo nele contido apenas ganha eficácia depois de confirmado pelo Tribunal.





Diante de tantas particularidades, o intérprete é levado a constatar que o ato do juiz – ao pronunciar contra a prestação do Estado – constitui o primeiro momento de um ato judicial complexo. O aperfeiçoamento deste ato complexo requer manifestação de dois órgãos: o juiz singular e o Tribunal. O juiz nessa hipótese, apresenta ao Tribunal um projeto de sentença. Aprovado, o esboço transforma-se em sentença, eficaz e apta a gerar coisa julgada. Em contrapartida, quando modifica o projeto, a Corte não estará reformando sentença. Estará ajustando a proposta ao que lhe parece deva ser a sentença correta. Percebido esse fenômeno, é de se concluir que na remessa ex officio não existe qualquer recurso.” Reformada a decisão de primeira instância, abre-se a possibilidade de interposição de recurso voluntário de modo que o contribuinte exerça seu direito de defesa contra decisão que lhe for desfavorável. Esse recurso será apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. O art. 33 do Decreto nº 70.235/72 que disciplina esse recurso está assim redigido:

“Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício, o prazo para interposição de recurso voluntário começará a fluir da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão proferida no julgamento do recurso de ofício.” (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002)

A análise da redação desse dispositivo é relevante para que nos auxiliar na busca da natureza dessa decisão que dá provimento a recurso de ofício.

Nesse sentido, verifica-se que o art. 33 está inserido na Seção VI (Do Julgamento em Primeira Instância) que abrange os art. 26 a 37 do Decreto nº 70.2235/72. Embora o artigo 33 só se refira à expressão “Da decisão”, resta evidente que seu significado deve ser obtido no contexto em que a norma se encarta, ou seja, no julgamento de decisão de primeira instância. Essa interpretação lógico-gramatical reforça o entendimento, até aqui defendido, de que a decisão do Conselho de Contribuinte que analisa recurso de ofício deva ser considerada como parte de uma decisão de primeira instância. Em verdade, somente após o exame pelo Conselho do recurso de ofício, é que se pode identificar qual o efeito da decisão de primeira instância. Se a decisão for favorável ao sujeito passivo torna-se definitiva, do contrário pode ser desafiada por recurso voluntário.

Essa é a razão do Decreto nº 70.235/72 prever a possibilidade de recurso voluntário somente após a decisão do Conselho que der provimento a recurso de ofício, cuja apreciação cabe a CSRF6. A CSRF atua, nessa hipótese, como órgão julgador de segunda instância e não como instância especial.

Ressalte-se, ainda, que não há prejuízo a Fazenda Nacional com o fato da decisão que nega provimento ao recurso de ofício ser definitiva. A decisão está assentada em bases seguras já que confirmada por dois órgãos julgadores distintos.



Além disso, confere o mesmo tratamento as decisões de primeira instância que exoneram crédito, tanto acima quanto abaixo do limite de alçada. Lembrando ainda que os órgãos julgadores de primeira instância estão vinculados aos entendimentos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal e as questões de direito divergentes no âmbito das decisões de primeira instância podem ser facilmente § 4º O recurso voluntário interposto de decisão das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes no julgamento de recurso de ofício será decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748/93) dirimidas pela expedição de ato normativo interpretativo que as vincule. A uniformização da interpretação da norma jurídica pela via do recurso especial, principal finalidade para criação desse recurso, é desnecessária nesse caso.

Além desses argumentos, ao se admitir recursos especiais de decisões do Conselho que neguem provimento ao recurso de ofício, ocorrerá a indesejável duplicidade de apreciação do mesmo processo pelas instâncias superiores. A visualização do trâmite do processo nessa hipótese evidencia nossa preocupação: I - Inicialmente, o recurso especial interposto pelo PFN é dirigido à CSRF para exame da negativa de provimento de recurso de ofício pelo Conselho; II - caso a CSRF decida pelo provimento do recurso especial, estará reformando a decisão do Conselho, que passará a dar provimento ao recurso de ofício; III - o processo deverá retornar a primeira instância, em homenagem ao duplo grau de jurisdição, para que seja oferecida ao contribuinte a oportunidade de apresentar recurso voluntário contra a decisão que restabeleceu a exigência. O contribuinte poderá devolver, por via do recurso voluntário, a matéria já examinada pela CSRF em recurso especial, que decidiu pela procedência do lançamento.

Esse iter processual evidencia claramente as conseqüências indesejáveis ao bom andamento do processo. O processo irá transitar inutilmente por todas as instâncias, com perda de tempo e de recursos públicos, em prejuízo da boa administração da justiça no caso concreto.

Sobre esse último argumento, cumpre ainda frisar que a solução para esse iter processual aventada pelo eminente relator em seu voto, ao considerar definitiva a decisão da CSRF desfavorável ao contribuinte, é ainda mais prejudicial à justiça administrativa, eis que, ao se aventar a possibilidade de supressão do recurso voluntário referido hipoteticamente acima (item III), estar-se-ia pela via da interpretação do Regimento Interno suprimindo o recurso voluntário para o sujeito passivo que lhe é garantido em todas as outras hipóteses. Ou seja, a posição contrária defendida na sessão resulta na seguinte conclusão: o contribuinte sempre pode interpor recurso voluntário de decisão primeira instância que lhe seja desfavorável com exceção dos casos em que o acórdão da DRJ exonerar crédito acima de R\$ 500.000,00 e, mesmo confirmado pelo Conselho de Contribuinte, seja reformado pelo CSRF pela via do recurso especial da PFN.

Frise-se, em todos os outros casos, o contribuinte tem direito ao duplo grau de jurisdição provocado pela interposição de recurso voluntário, menos nesse. Com a devida vênia, a admissibilidade do recurso especial da PFN de decisão que negue provimento a recurso de ofício é, a meu ver, equivocada. No quadro de interpretações jurídicas aceitáveis do art. 32 do Regimento Interno, a que melhor se molda ao princípio da eficiência, razoabilidade, proporcionalidade é aquela que

Processo nº 11128.006947/98-28
Acórdão n.º 03-006.259

CSRF/T03
Fls. 6.384

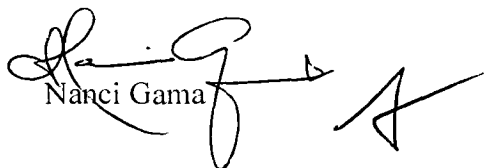


possibilita recurso especial apenas de decisão do Conselho de Contribuintes em recurso voluntário.

De forma análoga, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) vem se firmando no sentido de não admitir os embargos infringentes de acórdão que julgue reexame necessário (art. 475 do CPC).

(..)

Ante todo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto pela fazenda nacional.


Nanci Gama



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANA MARIA CARVALHO DA SILVA AMACENA em 26/03/2015 18:17:00.

Documento autenticado digitalmente por ANA MARIA CARVALHO DA SILVA AMACENA em 26/03/2015.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 25/09/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP25.0917.09461.R5MB

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

73AB9B7E0BABC9059365C197D2759C903E1DD59B