



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 12466.000809/96-41  
Recurso nº : 302-120314  
Matéria : VALOR ADUANEIRO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : DEALER COMERCIAL IMPORT. E EXPORTADORA LTDA.  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 21 de fevereiro 2005.  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL – CABIMENTO EM FACE DE DECISÃO DE CÂMARA DE CONSELHOS DE CONTRIBUINTES QUE NEGA PROVIMENTO A RECURSO DE OFÍCIO - A Procuradoria da Fazenda Nacional somente é parte no processo administrativo tributário da União quando o mesmo tramitar nos Conselhos de Contribuinte. A Fazenda Nacional tem interesse em interpor recurso de qualquer decisão de Câmara de Conselhos de Contribuinte que lhe seja desfavorável. Não há na lei processual administrativa (Decreto nº 70.235/72) nem nos regimentos internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais qualquer dispositivo que vede a interposição de recurso especial em face de decisão de Câmara de Conselhos de Contribuintes que negue provimento a recurso de ofício. Ao contrário, os referidos atos legal e administrativo autorizam o processamento do recurso em tela.

RECURSO ESPECIAL – DIVERGÊNCIA – NÃO COMPROVAÇÃO - Se os acórdãos paradigmas não sustentam a tese defendida no recurso especial, quer por adotarem tese oposta, quer por cuidarem de questão absolutamente distinta daquela tratada nos autos, não há como se conhecer do recurso.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar, suscitada de ofício pela Conselheira Anelise Daudt Prieto, de não cabimento do recurso especial da Fazenda Nacional em face de decisão de Câmara de Conselho de Contribuintes que negar provimento a recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº :CSRF/03-04.252

Nilton Luiz Bartoli (Relator), e, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial, por ausência de dissídio jurisprudencial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Prado Megda. A Conselheira Anelise Daudt Prieto apresentou declaração de voto.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 ABR 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Recurso nº : 302-120314  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : DEALER COMERCIAL IMPORT. E EXPORTADORA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra acórdão proferido pela 2ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, consubstanciado na seguinte ementa:

**"VALOR ADUANEIRO.**

A aplicação do quarto método exige que se respeite o aspecto temporal, previsto no Acordo de Valoração Aduaneira e objeto da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 39/94, vigente à época das importações sub judice.

**RECURSO DE OFÍCIO NEGADO."**

Referido acórdão confirmou o entendimento manifestado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou pela improcedência do lançamento, nos termos da ementa supra citada, pelo que, recorreu de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

Irresignada com o entendimento manifestado pela 2ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apresenta a Fazenda Nacional o Recurso Especial de fls. 696/714 e acórdãos paradigmas juntados às fls. 715/738.

Do Recurso Especial o contribuinte apresenta Contra-Razões às fls. 746/765.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 794, última.

É o Relatório.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

## VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator.

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face de acórdão proferido por Conselho de Contribuintes que rejeitou recurso de ofício aviado pela ilustre Autoridade Administrativa de primeira instância, mantendo intocados os termos da decisão *a quo*.

### PRELIMINARMENTE

Questão que de plano impõe ser enfrentada, já que prejudicial à análise do mérito do recurso especial, é a de se é cabível a interposição desse recurso pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face de decisão colegiada que tenha "negado seguimento" a recurso de ofício, referendando a decisão da primeira instância administrativa.

À falta de estudos específicos sobre o recurso de ofício previsto no processo administrativo, faz-se mister nos debruçarmos sobre seu correspondente no processo civil, mais conhecido como remessa necessária.

A remessa necessária, impropriamente chamada de recurso de ofício, não é uma modalidade recursal. Trata-se, na verdade, da submissão obrigatória de decisão contrária a um ente público ao duplo grau de jurisdição.

Nesse sentido, invocamos a sempre esclarecedora lição do insigne processualista Nelson Nery Junior:

"Trata-se de *condição de eficácia da sentença*, que, embora existente e válida, somente produzirá efeitos depois de confirmada pelo tribunal. Não é recurso por lhe faltar: tipicidade, voluntariedade, tempestividade, dialeticidade,



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

legitimidade, interesse em recorrer e preparo, características próprias dos recursos.”<sup>1</sup> (grifos originais)

Dessa forma, em razão da prevalência do interesse público, a sentença monocrática contra a Fazenda Pública é ato jurídico complexo, que só se aperfeiçoa depois de receber o aval da instância superior, ainda que não tenha havido recurso voluntário do ente estatal.

Com efeito, o Tribunal *ad quem*, ao examinar a remessa necessária, coloca-se diante de duas alternativas: ou referenda a decisão de primeira instância, mantendo-a em seus próprios termos, ou a emenda, com o fim único de reduzir a condenação da Fazenda Pública, haja vista a ***impossibilidade de agravamento de sua situação***.

É o que prescreve a Súmula 45 do colendo Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

No reexame necessário, é defeso, ao Tribunal, agravar a condenação imposta à Fazenda Pública.

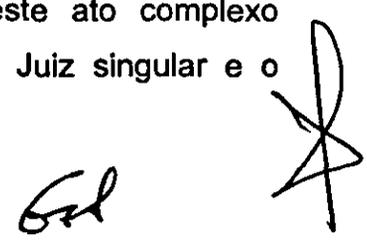
Temos assim que, caso o Tribunal haja por bem manter intocados os termos da decisão monocrática, esta é que se convalida, tomando-se definitiva e eficaz. Não há nova decisão.

Cumprе, neste particular, trazer à colação arguta preleção da lavra do eminente Ministro do STJ, Humberto Gomes de Barros, em voto condutor de acórdão de sua relatoria:

“Diante de tantas particularidades, o intérprete é levado a constatar que o ato do Juiz – ao se pronunciar contra a pretensão do Estado – constitui o primeiro momento de um ato judicial complexo. O aperfeiçoamento deste ato complexo requer a manifestação de dois órgãos: o Juiz singular e o Tribunal.

---

<sup>1</sup> Código de Processo Civil Comentado, 5ª ed., RT, 2001, p.916.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

O Juiz, nesta 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 a sentença. Estará ajustando a proposta ao que lhe parece deva ser a sentença correta."<sup>2</sup>

No que toca ao Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, a necessária observância ao princípio do duplo grau de jurisdição em decisões contrárias ao interesse da Fazenda Pública vem disposta no artigo 34.

Ocorre que aqui, diferentemente no que se dá no processo civil, onde a sentença é proferida por um ente – Poder Judiciário – que não é parte no processo, a necessidade de confirmação, pela instância superior, da decisão contrária à Administração Pública é menor, já que a decisão a ser confirmada já foi dada pela própria Fazenda Pública, que além de julgar também é parte no processo administrativo.

Por conta disso, a rigor, o recurso de ofício no processo administrativo poderia até ser dispensado, já que a decisão contrária ao interesse público não foi dada à revelia da Administração, mas sim pela própria Administração, a quem incumbe o controle dos seus atos administrativos, o que se dá, dentre outras modalidades, através da autotutela.

A autotutela é o direito-dever da Administração de rever seus próprios atos, quando ilegais, ou de revogá-los, quando lhe for conveniente.

Nesse sentido leciona a insigne professora Dra. Maria Sylvia Zanella Di Pietro em sua obra *Direito Administrativo*, referência doutrinária sobre o tema:

<sup>2</sup> STJ-1ª Turma, REsp 29.800-7/MS, rel. Min. Humerto Gomes de Barros, j. 16.12.92, v.u..

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

“Enquanto pela tutela a Administração exerce controle sobre outra pessoa jurídica por ela mesma instituída, pela autotutela o controle se exerce sobre os próprios atos, com a possibilidade de anular os ilegais e revogar os inconvenientes ou inoportunos, independentemente de recurso ao Poder Judiciário.

É uma decorrência do princípio da legalidade; se a Administração Pública está sujeita à lei, cabe-lhe, evidentemente, o controle da legalidade. Esse poder da Administração está consagrado em duas súmulas do STF. Pela de nº 346, ‘a administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos’; e pela de nº 473, ‘a administração pode anular os seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalva, em todos os casos, a apreciação judicial’.<sup>3</sup>

Portanto, a Administração, no exercício da autotutela, está legitimada a invalidar seus próprios atos quando julgar conveniente, sem que com isso esteja desprestigiando o interesse público.

Afinal, ninguém mais cioso do interesse público do que a própria Administração, a qual, *in casu*, julga e litiga na mesma demanda.

Ora, ao exercer a autotutela, convalidando ou invalidando seus próprios atos, a Administração não precisaria de um segundo referendo de si mesma, através da figura da remessa necessária.

De qualquer forma, apesar de prescindível, o recurso de ofício administrativo está previsto em lei e tem origem nos mesmos fundamentos norteadores da remessa necessária no processo civil.

---

<sup>3</sup> Ob. Cit., 13ª ed., ed. Atlas, 2001, p. 73.

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Da mesma forma, o recurso de ofício previsto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 não é recurso em sentido estrito, mas modalidade de aperfeiçoamento da decisão de primeira instância.

As leis que disciplinam o Processo Administrativo Fiscal são absolutamente taxativas no que diz respeito às formas de impugnação das decisões administrativas.

Nesse sentido, observa-se claramente que somente o contribuinte (sujeito passivo) é quem tem legitimidade para recorrer das decisões proferidas por ocasião do julgamento do recurso de ofício, já que somente esse é que pode ter sua situação processual prejudicada em face do que foi decidido em primeira instância. Afinal, é vedado o *reformatio in pejus* em detrimento da Fazenda Pública, conforme a Súmula 45 do STJ.

Com efeito, um dos princípios mais mezinhos do processo civil é o de que para propor ou contestar uma ação, é necessário ter interesse (CPC, art. 3º), interesse de agir esse que remanesce integralmente na fase recursal. De outra parte, é igualmente indiscutível que a decisão proferida por ocasião do julgamento de recurso de ofício jamais poderá agravar o *status* processual da Fazenda Pública, como já demonstrado. Ora, se a decisão que “nega provimento” a recurso de ofício somente confirma decisão anterior, nada acrescentando ao direito do contribuinte (e, por óbvio, nada subtraindo do direito da Fazenda Pública), o Fisco não tem legitimidade nem interesse em recorrer dessa decisão. Somente o contribuinte – esse sim, que pode ter seu direito mitigado pelo julgamento em segunda instância - é quem pode possuir eventual interesse recursal em face de decisão proferida em julgamento de recurso de ofício.

Ademais, não parece ser razoável ou legítimo a Fazenda Pública recorrer de si mesma. E nem se diga que o recurso de ofício é modalidade de recurso próprio, já que, como visto, cuida tão-somente da confirmação de decisão de primeira instância, um zelo extra do legislador por conta do interesse público envolvido.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Tal assertiva é facilmente comprovada ao se constatar a ausência de qualquer previsão legal que autorize ou determine à Procuradoria da Fazenda Nacional a interposição de recurso voluntário em face de **decisão desfavorável da primeira instância administrativa.**

Em verdade, o Conselho de Contribuintes, ao rejeitar o recurso de ofício, simplesmente referenda a decisão de primeira instância, mantendo-a em seus próprios termos. Como não há previsão legal para recurso voluntário da Fazenda Pública de decisões de primeira instância, a conclusão lógica e inexorável é a de que, nesses casos, não há como se falar em recurso especial de decisão do Conselho de Contribuintes que, por ocasião de recurso de ofício, referenda a decisão *a quo*.

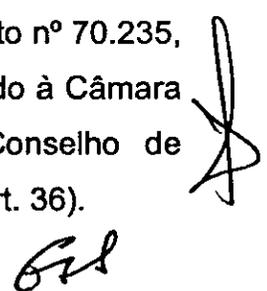
Assim, o acórdão emanado pelo órgão julgador de segunda instância – no caso, o Conselho de Contribuintes – que *referenda* a decisão *a quo* proferida pela própria Fazenda Pública, através da autoridade de primeira instância, é insuscetível de recurso por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional.

A conclusão em comento se robustece ainda mais se examinados os dispositivos da legislação de regência.

O artigo 37, parágrafo 3º, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72, ao tratar de pedido de reconsideração, somente o autoriza em face de decisões que (i) derem provimento a recurso de ofício, ou (ii) negarem provimento, total ou parcial, a recurso voluntário.

**Não há, portanto, pedido de reconsideração de decisão que negue provimento a recurso de ofício.**

Já o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, introduzido pela Portaria MF 55, trilhando a mesma linha do Decreto nº 70.235, somente autoriza a interposição de **recurso voluntário** endereçado à Câmara Superior de Recursos Fiscais da decisão de Câmara de Conselho de Contribuintes que **prover recurso de ofício** (Regimento Interno, art. 36).



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

O **recurso especial** previsto nos artigos 32 e seguintes do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, posto à disposição do contribuinte e da Procuradoria da Fazenda Nacional, destina-se unicamente à impugnação das decisões de Conselho de Contribuintes que derem ou negarem provimento a **recurso voluntário do contribuinte**, interposto em face da decisão de primeiro grau.

A **legitimidade** e o **interesse** da Procuradoria da Fazenda Nacional em interpor recurso especial residem na eventualidade de uma decisão de Conselho de Contribuintes ter **reformado, em prol do contribuinte**, uma decisão de primeira instância favorável à Fazenda Pública.

Nesse caso, em razão da supremacia do interesse público, a inversão do julgamento, em desfavor da Administração Pública, é que deve ser submetida ao duplo grau de jurisdição, o que se efetiva através da interposição de recurso especial pela Procuradoria da Fazenda Pública.

No caso em análise, diferentemente, não ha inversão de julgamento em desfavor da Fazenda Pública. Há a **confirmação**, em segundo grau de jurisdição administrativa, da decisão de primeira instância que, no exercício do poder-dever da autotutela, houve por bem anular ou invalidar ato administrativo de sua competência.

Ora, a decisão administrativa favorável ao contribuinte, após ser submetida ao duplo grau de jurisdição, é válida e eficaz. Não há obrigatoriedade legal de submetê-la ao triplo grau de jurisdição.

A decisão adotada no âmbito do Conselho de Contribuintes que **negue** provimento a recurso de ofício é, portanto, **irrecorrível**.

Por outro lado, o fato sustentado por alguns de meus pares de que o Regimento Interno dispõe expressamente que "os Conselhos de Contribuintes, ao julgarem recurso de ofício, proferem decisão de segunda instância" nada altera a conclusão a que chegamos.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Com efeito, não se tem dúvida de que a decisão dos Conselhos de Contribuintes que julga recurso de ofício é "decisão de segunda instância". Ocorre que "proferir decisão de segunda instância" não significa necessariamente proferir uma nova decisão, em substituição à decisão de primeira instância. A decisão de segunda instância pode apenas confirmar a decisão anterior, referendando-a. E mesmo assim, continuará sendo "decisão de segunda instância", sem, porém, que com isso se tenha agravado o *status* processual da Fazenda Pública. Ou seja, a denominação "decisão de segunda instância" perde relevância em face do conteúdo de tal decisão. Se confirmatória da decisão anterior, não altera seus termos, que prevalecem; se reformatória, total ou parcialmente, será sempre em desfavor do contribuinte, em prol do Fisco. Qual, portanto, o interesse de agir em sede recursal da Fazenda Pública, se a decisão em recurso de ofício jamais lhe pode ser contrária, no máximo confirmando a decisão anterior?

Aliás, nada mais eloqüente para atestar que a decisão proferida em recurso de ofício somente confirma a decisão anterior, nada alterando ou acrescentando a seus termos, do que a parte dispositiva do voto proferido nestes autos, pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

"VOTO

As considerações a respeito dos métodos de valoração estão muito bem embasadas. Este Relator nada tem a acrescentar à peça decisória.

Face ao exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.(fls. 690)".

Em não se diga que a confirmação de decisão de primeira instância, desonerando o sujeito passivo, é prejudicial à Fazenda Pública, conferindo-lhe o necessário interesse recursal. A decisão de primeira instância, que desonera o sujeito passivo, é irrecorrível, somente sujeitando-se à confirmação da segunda instância aquelas decisões que ultrapassarem o limite fixado pelo Ministro da Fazenda (Dec. 70.235/72, art. 34, I).

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Pela sistemática adotada pela legislação de regência do processo administrativo fiscal federal, a Fazenda Pública não dispõe de meios de impugnação da decisão de primeira instância que exonera o contribuinte do pagamento de tributos e encargos. Não há, portanto, interesse de agir do Fisco, igualmente inexistente em sede recursal.

Por tais razões, não conheço do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

### **NO MÉRITO**

Todavia, ainda que superada a matéria referente ao cabimento do recurso, melhor sorte não encontrará a recorrente.

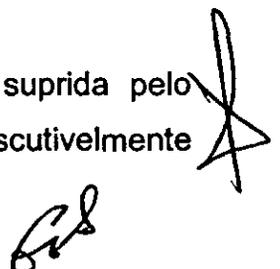
Sobre a divergência invocada pelo d. representante da Fazenda Nacional acerca da suposta nulidade da decisão de primeira instância, que teria sido proferida por autoridade incompetente, temos o seguinte.

Não houve divergência.

Em primeiro lugar, porque o acórdão recorrido não teceu qualquer entendimento sobre a questão, limitando-se a referendar a decisão de primeira instância, como, aliás, lhe competia. Se o acórdão não abordou o tema, impossível haver divergência em entendimento não manifestado pela Câmara recorrida.

Em segundo lugar, ainda que ficasse caracterizada a divergência, há que se considerar o disposto no artigo 59, § 3º do Dec. 70.235/72: "quando puder decidir o 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".

In casu, a suposta nulidade foi integralmente suprida pelo referendo dado pelo acórdão recorrido, proferido por órgão indiscutivelmente competente para tal mister.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Em terceiro lugar, cumpre destacar que ambos os acórdãos colacionados pela d. Procuradoria como paradigma adotaram solução semelhante à ora preconizada, **superando a eventual nulidade**, e avançando no mérito do próprio recurso voluntário interposto pelo contribuinte. Não podem servir, portanto, como paradigma da tese oposta (nulidade insanável) defendida pela Fazenda Nacional. Não houve, pois, a comprovação da divergência jurisprudencial.

Em quarto lugar, não parece razoável que a Fazenda Nacional venha a impugnar sua própria decisão, sob a alegação de que não foi proferida por autoridade competente, não sendo demais lembrar a máxima de que *nemo auditur proprium turpitudinem allegans* (ninguém pode alegar a própria torpeza).

Em quinto lugar, a aplicação subsidiária do disposto no artigo 13, II, da Lei 9.784/99, ao processo administrativo fiscal federal, conforme sustentado pela d. Procuradoria, é bastante discutível.

Inicialmente porque, e ao contrário do que propõe a Fazenda Nacional, o Dec. 70.235/72 possui dispositivo próprio que trata do julgamento administrativo de primeira instância (art. 25, I), cuja redação atual, dada pela MP 2.158-35/01, atribui às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a competência, e não mais somente aos seus delegados.

Ora, se o processo administrativo fiscal federal possui, neste particular, regramento próprio, não é cabível o transplante do preceituado no art. 13, II, da citada Lei 9.784/99, a teor do que dispõe o artigo 69 da mesma norma.

Ademais, ainda que se considerasse a Lei 9.784/99, o inciso II de seu artigo 13 veda a delegação de competência nas decisões de **recursos** administrativos. Embora não se discuta que impugnação, manifestação de inconformidade, pedido de reconsideração e recursos estrito senso sejam modalidades de contestação de uma decisão administrativa, não há que se confundir a defesa endereçada à primeira instância do pedido de revisão



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

(reexame) endereçado aos órgãos colegiados de segunda instância. Não sendo "impugnação" e "recurso" sinônimos no jargão jurídico, não há como se pretender aplicar uma vedação de delegação de competência prevista a uma destas modalidades (recurso) à outra, já que suas respectivas decisões são proferidas por órgãos absolutamente distintos.

Por fim, observa-se ainda que o recurso especial aviado pela d. Procuradoria ataca não o acórdão recorrido, mas sim a decisão de primeira instância, o que, s.m.j., não encontra previsão legal.

A segunda divergência invocada pela d. Procuradoria refere-se à aplicação do quarto método de revisão aduaneira.

Ocorre que, uma vez mais, o caso abordado pelo acórdão-paradigma juntado pela Fazenda Nacional não possui os contornos do caso ora em exame.

Com efeito, ali se discutiu que documentos emitidos pelo contribuinte fazem prova contra si dos fatos neles descritos, em um caso de fraude.

Aqui, diferentemente, se afastou a aplicação do quarto método de revisão aduaneira pela não observância do aspecto temporal, indispensável, como se sabe.

Não há, pois, como se aplicar analogicamente a conclusão do acórdão-paradigma ao presente caso.

Por todas estas razões, voto pelo não conhecimento do recurso.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 2005.

  
NILTON LUIZ BARTOLI



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Redator *ad hoc*.

Com a devida vênia do eminente Conselheiro Relator, Nilton Luiz Bartoli, divirjo do seu entendimento quanto à tese do não cabimento do recurso especial da Fazenda Nacional no caso em tela, acompanhando-o, entretanto, em relação a sua conclusão no sentido de não conhecer do referido recurso por ausência de dissídio jurisprudencial.

Para tanto, peço vênia ao i. Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias, para adotar o seu voto proferido no julgamento do recurso nº 105-126575 (Acórdão nº CSRF/01-05.128, de 19 de outubro de 2004):

“O recurso especial privativo da Fazenda Nacional é tempestivo, está fundamentado e foi admitido pelo presidente da câmara recorrida.

O recurso especial objetiva a reforma do acórdão prolatado pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na parte em que negou provimento ao recurso de ofício.

Por sustentar o cabimento do recurso especial da Procuradoria na hipótese dos autos, e tendo em vista os debates travados nessa sessão de julgamento, reporto-me à declaração de voto que proferi no Acórdão nº CSRF/01-04.995, sessão de 15/06/2004, ocasião em que prevaleceu o entendimento que passo a expor.

Dispõe o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98:



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

“Art. 24. A decisão, em forma de acórdão ou resolução, será assinada pelo Relator e pelo Presidente, e dela constará o nome dos Conselheiros presentes, especificando-se, se houver, os Conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

§1º A decisão será em forma de resolução quando, obrigatoriamente, a mesma ou outra Câmara do Conselho ou, ainda, de outro Conselho de Contribuintes, deva pronunciar-se sobre o mesmo recurso.

...” (o negrito não é do original)

“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.

...” (o negrito não é do original)

Da leitura desses dispositivos regimentais pode-se concluir, de plano, que as decisões suscetíveis de serem atacadas por recurso especial são somente os acórdãos, na medida em que, não sendo as resoluções decisões de natureza terminativa não se prestam, por óbvio, para caracterizar jurisprudência a merecer uniformização.

Comungamos do entendimento de que o art. 37 do Decreto nº 70.235/72 confere ao Ministro da Fazenda poderes para regulamentar o julgamento nos Conselhos de Contribuintes nos estritos ditames das leis que regem a matéria.

E isso foi observado, na medida em que a redação dos incisos I e II do art. 32 supra é idêntica à do art. 3º, incisos I e II do Decreto nº 83.304/79, que, alterando o Decreto nº 70.235/72, instituiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais e deu outras providências.

Comungamos também da idéia de que o intérprete não deve se limitar ao exame literal do texto, mas procurar identificar a sua finalidade.

Nesse sentido, não é porque o art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes não veda expressamente a interposição de recurso especial em face de decisão que negar provimento a recurso de ofício, que, por si só, autorize o intérprete a concluir pelo seu cabimento.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Estamos de acordo, ainda, com o entendimento de que a decisão de primeira instância não tem eficácia enquanto pendente de recurso *ex officio*.

Não obstante, *data maxima venia*, não podemos concordar com aqueles que sustentam que as decisões dos Conselhos de Contribuintes em face de recurso *ex officio* são decisões de primeira instância.

Pior ainda: o não cabimento do recurso especial da Fazenda Nacional em face de decisão de Câmara de Conselho de Contribuintes que negar provimento a recurso *ex officio* teria amparo no art. 42 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Art. 42. São definitivas as decisões:  
I – De primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;  
...”

O raciocínio desenvolvido por aqueles é o seguinte: 1. a decisão de Conselho de Contribuintes em recurso de ofício seria decisão de primeira instância; 2. como o recurso de ofício foi improvido, por óbvio, não há interesse do contribuinte em interpor recurso voluntário, logo a decisão seria definitiva (art. 42, I, Decreto nº 70.235/72).

Com todo o respeito, tal conclusão revela-se equivocada, uma vez que conflita com outros dispositivos da própria lei processual administrativa fiscal.

Dispõe o art. 25 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:  
Caput com redação determinada pela MP 2.158-35/2001, produzindo efeitos a partir de 1º de setembro de 2001.  
I – em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;  
Inciso I com redação determinada pela MP 2.158-35/2001, produzindo efeitos a partir de 1º de setembro de 2001.  
II – em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do §1º.  
§1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria:  
...” (o negrito não é do original)



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Ora, se o próprio art. 25 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que é de **segunda instância a decisão de Conselho de Contribuintes que julga recurso de ofício**, como sustentar a aplicação à hipótese da mencionada norma do art. 42, I, do mesmo diploma legal?

Também em outros artigos, o Decreto nº 70.235/72 confirma a idéia de que os **Conselhos de Contribuintes, ao julgarem recurso de ofício, proferem decisão de segunda instância.**

Dispõe o art. 36, inserido na Seção VI - Do Julgamento em **Primeira Instância:**

“Art. 36. Da decisão de primeira instância **não cabe pedido reconsideração**”. (o negrito não é do original)

Já o art. 37, inserido na Seção VII – Do Julgamento em **Segunda Instância**, estabelece:

“Art. 37. O Julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos.

§ 1º Os Procuradores Representantes da Fazenda recorrerão ao Ministro da Fazenda, no prazo de trinta dias, de decisão não unânime, quando a entenderem contrária à lei ou à evidência da prova.

§ 2º O órgão preparador dará ciência ao sujeito passivo da decisão do Conselho de Contribuintes, intimando-o, quando for o caso, a cumpri-la, no prazo de trinta dias, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

§3º **Caberá pedido de reconsideração.**

I – de decisão que der provimento a **recurso de ofício**;

...” (o negrito não é do original)

À toda evidência, o art. 37, §3º, I, do Decreto nº 70.235/72 reafirma a idéia que a **decisão de Conselho de Contribuintes que der provimento a recurso de ofício é decisão de segunda instância** e que, ao menos à época, cabia pedido de reconsideração.

Como sustentar que tal decisão é de primeira instância, se o art. 36 veda o pedido de reconsideração?

Por outro lado, argumentam alguns que faltaria interesse à Fazenda Nacional para recorrer de decisão de Conselho de Contribuintes que negar



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

provimento a recurso de ofício, na medida em que o entendimento nela externado teria sido confirmado por dois órgãos julgadores distintos.

Lembram também que são definitivas as decisões de primeira instância que exoneram crédito tributário abaixo do limite de alçada e que os órgãos julgadores de primeira instância estão vinculados aos entendimentos normativos emanados da Secretaria da Receita Federal.

Não me sensibilizam esses argumentos.

A uma, porque a Procuradoria da Fazenda Nacional só atua em segunda instância, nos Conselhos de Contribuintes, e em instância especial, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A duas, porque o recurso especial da Fazenda Nacional tanto pode suscitar dissídio jurisprudencial, como **contrariedade à lei ou à evidência das provas.**

Nessa última hipótese é impertinente falar-se em observância de entendimentos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal.

A três, porque, mesmo no caso de recurso especial da Procuradoria fundado em divergência jurisprudencial, parece-me legítimo o interesse da Fazenda Nacional, na medida em que, não raro, os órgãos julgadores de primeira instância adotam entendimento amplamente dominante nos Conselhos de Contribuintes, que posteriormente vem a ser alterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A quatro, e principalmente, porque, a prevalecer o entendimento da corrente ora vencida, estar-se-ia retirando da Câmara Superior de Recursos Fiscais a sua principal atribuição, qual seja, a de garantir a uniformização da jurisprudência administrativa.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Ponderam outros, ainda, que o conhecimento de recurso especial da Fazenda Nacional na hipótese em foco poderia caracterizar ofensa ao princípio da ampla defesa, uma vez que, no caso de provimento do especial, a Turma da Câmara Superior de Recursos Risciais estaria restabelecendo definitivamente certa exigência fiscal formalizada em auto de infração.

De fato, excetuada a hipótese de o contribuinte vir a suscitar e demonstrar divergência entre Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a decisão na situação em tela seria definitiva, sem que o contribuinte tivesse a oportunidade de, ele próprio, interpor recurso.

Entretanto, a ampla defesa é assegurada ao contribuinte, na medida em que os Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais facultam-lhe o oferecimento de contra-razões (art. 34, *caput*, RICC e art. 8º, *caput*, RICSRF), bem assim a sustentação oral (art. 21, II, RICC e art. 21, II, RICSRF).

Por outro lado, o duplo grau de jurisdição, em sentido estrito, não é preceito constitucional garantido ao contribuinte no processo administrativo, conforme já decidiu o E. Supremo Tribunal Federal na ADI 1922 MC/DF.

Por fim, registro que, na órbita judicial, em que a União é parte desde a primeira instância, o E. Superior Tribunal de Justiça, no RESP nº 29.800-7/MS, conheceu de recurso especial da União em face de acórdão não-unânime de Tribunal Regional Federal, que negou provimento à remessa oficial.

Referido acórdão decorre de decisão anterior do próprio STJ, no sentido de acolher agravo da União em face de despacho do presidente do referido TRF, que negara seguimento ao recurso especial interposto, ao fundamento de que o remédio processual cabível seriam os embargos infringentes.



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Não obstante, entendeu o STJ que os embargos infringentes só são cabíveis de acórdão de TRF que julgar **apelação** e que, na hipótese, por se tratar de **remessa oficial**, cabia o recurso especial.

Ou seja, no âmbito do Poder Judiciário já se decidiu que a União pode manejar recurso em face de decisão de Tribunal Regional Federal que negar provimento a remessa oficial.

A propósito, desse mesmo julgado também se extrai a conclusão que é de **segunda instância** a decisão de tribunal que julga a remessa *ex officio*.

Com efeito, o Ministro Relator Humberto Gomes de Barros, destacando as alterações introduzidas no sistema de recursos pelo Código de Processo Civil de 1973, reportou-se ao voto proferido pelo Ministro Moreira Alves, no julgamento do RE nº 89.490, nestes termos:

“... não há dúvida alguma de que a modificação em causa decorreu de intenção preconcebida de alterar o sistema atual, e a alteração se fez com a retirada, do Código atual, da “apelação *ex officio*” do capítulo dos recursos, e a colocação de sujeição a **duplo grau de jurisdição** no capítulo da Coisa Julgada, para caracterizar que a sentença, nesses casos, não transita em julgado com o ato de julgamento de primeiro grau, mas se desdobra em ato complexo. Para que ela transite em julgado, necessário se faz que, **além do julgamento de primeira instância, haja o de segunda**, tanto por maioria de votos, como por unanimidade.

Ora, no sistema do Código anterior, só se admitiam, quando houvesse divergência, embargos infringentes, porque estes eram cabíveis, quando não fosse unânime a decisão em apelação, e, no caso, havia apelação, embora *ex officio*.

É certo que, mesmo sob o império do Código de 1939, houve parte da doutrina que se manifestou em contrário, entendendo que a apelação necessária, ou *ex officio* não era propriamente recurso. Mas, essa doutrina não vingou, porque a questão não era ontológica, mas devia ser resolvida em face do tratamento que a lei lhe dava, e este era o de apelação.

Em face do novo Código de Processo Civil, isso não mais ocorre, não cabendo, conseqüentemente, embargos infringentes, que, pelo artigo 530, só se admitem com relação a julgados proferidos em apelação e em ação rescisória.

Em face do exposto, Sr. Presidente, com a devida vênia dos que pensam em contrário, acompanho o voto do eminente Ministro Cunha Peixoto, e, portanto, conheço do recurso, mas lhe nego provimento.” (o negrito não é do original)”

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar a preliminar, de não cabimento do recurso especial da Fazenda Nacional em face de

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

decisão de Câmara de Conselho de Contribuintes que negar provimento a recurso de ofício, e por não conhecer do recurso especial, por ausência de dissídio jurisprudencial.

É como voto.

Sala das Sessões/DF, Brasília 21 de fevereiro de 2005.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Redator *ad hoc*



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Relatora - ANELISE DAUDT PRIETO

Peço vênia para discordar do Ilustre Relator Designado no que concerne ao conhecimento do recurso especial que, a meu ver, não tem cabimento. Com efeito, entendo que não pode ser admitido recurso especial em caso de acórdãos proferidos pelas Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, negando provimento a recurso de ofício interposto pelas autoridades julgadoras de primeiro grau.

Para ilustrar meu pensamento, iniciarei enfocando a questão da remessa necessária no Código de Processo Civil, onde está prevista no artigo 475, *verbis*:

**Art. 475. Está sujeita ao duplo grau de jurisdição, não produzindo efeito senão depois de confirmada pelo tribunal, a sentença: (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)**

I – proferida contra a União, o Estado, o Distrito Federal, o Município, e as respectivas autarquias e fundações de direito público; (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

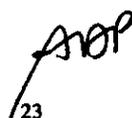
II – que julgar procedentes, no todo ou em parte, os embargos à execução de dívida ativa da Fazenda Pública (art. 585, VI). (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

§ 1º Nos casos previstos neste artigo, o juiz ordenará a remessa dos autos ao tribunal, haja ou não apelação; não o fazendo, deverá o presidente do tribunal avocá-los. (Incluído pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

§ 2º Não se aplica o disposto neste artigo sempre que a condenação, ou o direito controvertido, for de valor certo não excedente a 60 (sessenta) salários mínimos, bem como no caso de procedência dos embargos do devedor na execução de dívida ativa do mesmo valor. (Incluído pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

§ 3º Também não se aplica o disposto neste artigo quando a sentença estiver fundada em jurisprudência do plenário do Supremo Tribunal Federal ou em súmula deste Tribunal ou do tribunal superior competente. (Incluído pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)”

Da simples leitura do texto depreende-se que, depois de confirmada pelo Tribunal, é a sentença e não o acórdão que produzirá efeitos. Ou seja, no caso da remessa necessária não existe o efeito substitutivo da decisão de segundo grau. Proferida esta, é a sentença de primeiro grau que passa a produzir efeitos.



23



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

A corroborar tal conclusão, verifica-se que o dispositivo em tela sequer se encontra inserido no Título X, que trata dos recursos: ao contrário, ele está no Capítulo que trata da sentença (primeiro grau) e da coisa julgada. Já a questão do efeito substitutivo dos recursos é tratada no título a eles relativo. No artigo 512 o CPC estabelece que "O julgamento proferido pelo tribunal substituirá a sentença ou a decisão recorrida no que tiver sido objeto de recurso", mas, como já visto, a determinação não se aplica à remessa necessária.

A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que a remessa necessária não é recurso e que, inclusive, não podem ser opostos embargos infringentes. Nesse sentido, os julgados cujas ementas transcrevo:

**"RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO OBRIGATÓRIO. REEXAME DAS QUESTÕES DECIDIDAS E AS DE ORDEM PÚBLICA. MATÉRIA NÃO DECIDIDA PELA CORTE ESTADUAL. SÚMULAS Nº 282 E 356/STF. DIVERGÊNCIA NOTÓRIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA Nº 111/STJ".**

1. O duplo grau de jurisdição obrigatório, como na boa doutrina, não é recurso, tem estatuto processual próprio e em nada se relaciona com o recurso voluntário, daí por que não se lhe aplicam as normas referentes à apelação, limitando-se a transferir a reapreciação da matéria suscitada, discutida e decidida na sentença, ressalvadas as questões de ordem pública, de conhecimento e julgamento obrigatórios, mesmo que não tenham sido suscitadas, em virtude, é verdade, da remessa necessária, mas por não lhe ser estranho o efeito translativo, não comportando tais questões a preclusão.

2. As normas de reexame necessário, por óbvio, pela sua afinidade com o autoritarismo, são de direito estrito e devem ser interpretadas restritivamente, em obséquio dos direitos fundamentais, constitucionalmente assegurados, até porque, ao menor desaviso, submeter-se-á o processo a tempos sociais prescritivos ou, o que não é menos grave, a aprofundamentos intoleráveis de privilégios, denegatórios do direito à tutela jurisdicional.

(...)" (RESP 556759/RJ; Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO. T6 - SEXTA TURMA . 26/05/2004)

**PROCESSUAL CIVIL. REMESSA NECESSÁRIA. DECISÃO PROFERIDA POR MAIORIA. EMBARGOS INFRINGENTES. NÃO CABIMENTO. PRECEDENTES.**

I - Consoante já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, não são cabíveis embargos infringentes contra decisão proferida, por maioria, em remessa necessária.

II - Há que se fazer distinção entre a apelação e o reexame necessário. A primeira é recurso, propriamente dito, reveste-se da voluntariedade ao ser interposta, enquanto o segundo é mero "complemento ao julgado", ou medida acautelatória para

*And* *Ed*

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

evitar um desgaste culposo ou doloso do erário público ou da coisa pública.

III - O legislador soube entender que o privilégio dos entes públicos têm limites, sendo defeso dar ao artigo 530 do Código de Processo Civil um elastério que a lei não ousou dar. Assim, só são cabíveis os embargos infringentes contra acórdãos em apelação ou ação rescisória. Esta é a letra da lei.

IV - Recurso não conhecido.

(RESP 402970 / RS; Rel. p/ Ac. Ministro GILSON DIPP; T5 - QUINTA TURMA; 16/03/2004)

Na esfera administrativa, o Decreto nº 70.235/72 estabeleceu que o julgamento nos Conselhos de Contribuinte se fará conforme dispuserem seus regimentos internos. O Regimento dos Conselhos de Contribuintes, por sua vez, estabelece:

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

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

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.

Resta ao intérprete averiguar quais as decisões que estariam abrangidas pela norma acima. A meu ver, somente as decorrentes de julgamento de recursos voluntários. Ou seja, os acórdãos proferidos em julgamentos de recursos de ofício não poderiam ser objeto de recurso especial.

Se não, vejamos.

Tais acórdãos podem ser agrupados em duas categorias, conforme o resultado do julgamento: 1-) dar provimento ao recurso de ofício, 2-) negar-lhe provimento.

No que respeita aos primeiros, o Decreto nº 70.235/72, art. 33, estabeleceu que:

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 19/07/2002)



Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

Também a regra constante do regimento é bem clara: o sujeito passivo poderá opor recurso voluntário, que será julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (artigo 10 do Regimento Interno da Câmara de Recursos Fiscais). Neste caso, a CSRF atua como julgador de segundo grau. Observe-se que o próprio regimento exala o entendimento de que a decisão proferida por Câmara de Conselhos de Contribuintes, se favorável à Fazenda Nacional, desafia recurso voluntário e não recurso especial, o que confirma sua natureza de complemento de decisão de primeiro grau.

A questão delicada a merecer atenção diz respeito aos julgados que negam provimento a recurso de ofício.

A meu ver, a natureza jurídica da decisão resultante do julgamento do recurso de ofício é exatamente aquela já vista no caso do reexame necessário.

O que se chama de “recurso de ofício” não é, na verdade, um recurso. Como bem explica Nelson Nery Junior<sup>4</sup>, referindo-se à remessa necessária, “essa medida não tem a natureza jurídica de recurso. Faltam-lhe a voluntariedade, a dialeticidade, o interesse em recorrer, a legitimidade, a tempestividade e o preparo, características e pressupostos de admissibilidade dos recursos.” Explica ainda o mestre que esse instituto tem a natureza jurídica de condição de eficácia da sentença.

Ou seja, o julgamento proferido pela Câmara, se negar provimento ao recurso, fará com que a decisão de primeiro grau passe a ter eficácia. Como o acórdão não tem efeito substitutivo, a decisão de primeiro grau, contrária aos interesses da Fazenda Nacional, é que passará a transitar no mundo jurídico, produzindo efeitos após ter sido confirmada pelo Colegiado.

Aí, vale lembrar que o Decreto nº 70.235/72 prevê, em seu artigo 42, que:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I – de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto.

Como muito bem posto pelo Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>5</sup>, *“a 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*

<sup>4</sup> Teoria Geral dos Recursos. 6ª ed. São Paulo: RT, 2004. p. 77 e seguintes.

<sup>5</sup> Relator designado no Acórdão CSRF/01-05.128, de 19/10/2004, cuja decisão foi por não conhecer do recurso da Fazenda Nacional desafiando acórdão proferido em recurso de ofício.

ADP GJL

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

*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."*

Portanto, as decisões de primeira instância que exoneram crédito tributário abaixo do limite de alçada tornam-se definitivas. As outras devem ser submetidas, por meio de "recurso" de ofício, à deliberação de Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e, se confirmadas, passam a ter eficácia no mundo jurídico e tornam-se definitivas. Se não confirmadas, desafiam o recurso voluntário por parte do contribuinte, a ser julgado pela CSRF que estará exercendo, neste caso, o papel de segunda instância julgadora.

Finalmente, extraio, ainda do voto de Marcos Vinícius, fundamentos aos quais reputo grande valia para o deslinde da questão:

Ressalte-se, ainda, que não há prejuízo a Fazenda Nacional com o fato da decisão que nega provimento ao recurso ser definitiva. A decisão está assentada em bases seguras já que confirmada por dois órgãos julgadores distintos. Além disso, confere o mesmo tratamento às decisões de primeira instância que exoneram o 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 dirimidas pela expedição de ato normativo 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

*ANDRÉ FERREIRA*

Processo nº :12466.000809/96-41  
Acórdão nº : CSRF/03-04.252

matéria já examinada pela CSRF em recurso especial, que decidiu pela procedência do lançamento.

Esse iter processual evidencia claramente as conseqüências indesejáveis para 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.

Por todo o exposto, entendo que a decisão de Câmara de Conselhos de Contribuintes que nega provimento a recurso de ofício não desafia recurso especial. Portanto, voto por não conhecer do recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões/DF, Brasília 21 de fevereiro de 2005.

  
Anelise Daudt Prieto

