



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

Processo n° 12466.000845/96-12
Recurso n° Extraordinário
Acórdão n° 9900-000.947 – Pleno
Sessão de 9 de dezembro de 2014
Matéria Admissibilidade de Recurso
Recorrente Procuradoria da Fazenda Nacional
Recorrida INDEPENDÊNCIA IMPORTADORA E LOCADORA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 12/04/1996

EMENTA

APLICAÇÃO DA LEI PROCESSUAL. O PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

Os atos processuais realizados sob a vigência da lei anterior sejam válidos e que as normas processuais tenham aplicabilidade imediata, regendo o desenvolvimento restante do processo.

RECURSO PREVISTO EM NOVO DISPOSITIVO REGIMENTAL.

A previsão regimental de um recurso específico só atinge os recursos propostos após a vigência do dispositivo normativo e não retroage para legitimar recursos interpostos antes da vigência do referido novo dispositivo.

Recurso Extraordinário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos o Relator e os conselheiros Marco Aurélio Pereira Valadão, Rafael Vidal de Araújo, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Oliveira, Henrique Pinheiro Torres, Joel Miyasaki, Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Elias Sampaio Freire.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Relator.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Aurélio Pereira, Antônio Carlos Guidoni, Rafael Vidal de Araújo, João Carlos de Lima Júnior, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Paulo Cortez, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki, Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Elias Sampaio Freire Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Henrique Pinheiro, Nanci Gama, Joel Miyasaki, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Júlio César Alves Ramos e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão proferido pelo colegiado *a quo*, que não conheceu do Recurso Especial interposto pela PGFN por considerar não prevista na legislação e no RICARF anterior à 2007 a possibilidade de interposição de Recurso Especial ante o não provimento de Recurso de Ofício.

A PGFN interpôs Recurso Extraordinário a este Pleno alegando, em síntese, que é a Lei e não o RICARF que determina quais os recursos cabíveis no processo administrativo tributário, e que a lei processual sempre previu o cabimento de Recurso Especial contra acórdão que não deu provimento ao Recurso de Ofício.

Portanto essa é a única matéria de direito a ser analisada por esse colegiado: A possibilidade de interposição, pela Fazenda Nacional, de Recurso Especial contra acórdão que negou provimento ao Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser admitido.

O presente Recurso foi interposto na vigência do RICARF anterior. Aplicarei somente o regimento anterior por entender que, como o Recurso Especial foi interposto à época daquele regimento, então ele é que dita as regras processuais a serem aplicadas ao caso.

Aqui será feita somente a verificação da possibilidade de interposição de Recurso Especial contra decisão do Conselho de Contribuintes que negou provimento ao Recurso de Ofício, antes do advento do novo Regimento.

Assiste razão à Fazenda Nacional quando alega que sempre existiu a previsão de recurso especial contra acórdão que negou provimento ao Recurso de Ofício.

O Decreto n.º 70.235/72 dispõe que, da decisão que der provimento a recurso de ofício será cabível o recurso voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Argumentam alguns que faltaria interesse à Fazenda Nacional para recorrer de decisão do CARF que negar 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, porque a Procuradoria da Fazenda Nacional só atua em segunda instância, no CARF, e em instância especial, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Também 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 no CARF, que posteriormente vem a ser alterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Também, e principalmente, porque, a prevalecer o entendimento da impossibilidade recursal da PGFN, no presente caso, estar-se-ia retirando da Câmara Superior de Recursos Fiscais a sua principal atribuição, qual seja, a de garantir a uniformização da jurisprudência administrativa.

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 Fiscais 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 da 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 (à época) e da Câmara Superior de Recursos Fiscais facultavam-lhe o oferecimento de contra-razões, bem assim a sustentação oral.

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.

Com efeito, 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 havia nos regimentos internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais qualquer dispositivo que vedasse a interposição de recurso especial em face de decisão de Câmara de Conselhos de Contribuintes (à época) que negasse provimento a recurso de ofício. Ao contrário, os referidos atos legal e administrativo sempre autorizaram o processamento do recurso em tela.

Assim, dou provimento ao Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Voto Vencedor

Preliminarmente, ressalto que o conselheiro Elias Sampaio Freire, designado para redigir o voto vencedor, não é mais conselheiro do CARF e não deixou a minuta de voto, por esse motivo fui designado como redator *ad hoc*.

Como não participei da sessão, e o recurso da Fazenda Nacional foi negado, entendo que foi mantido o teor da decisão da Terceira Turma da CSRF sobre a matéria. Portanto, reproduzo os fundamentos jurídicos e legais do acórdão recorrido, *verbis*:

Entendo que o mérito deste Recurso passa por duas questões: a) eventual aplicação do dispositivo do novo Regimento que prevê expressamente a possibilidade de interposição de Recurso especial contra decisão que negar provimento a recurso de ofício; e b) a verificação da possibilidade de interposição de Recurso Especial contra decisão do Conselho de Contribuintes que negou provimento ao Recurso de Ofício, antes do advento do novo Regimento.

Assim, deve ser enfrentada primeiramente a questão que versa sobre a eventual aplicação do novo Regimento a Recursos interpostos antes da sua vigência.

O tema é a aplicação da regra processual o tempo. No momento que foi interposto o primeiro recurso especial, ainda perante a Primeira Turma da Câmara Superior, não havia o dispositivo expresso com esta previsão específica e o julgamento entrou no mérito via possibilidade da interposição deste recurso em vista da previsão do Decreto 70.235/72.

Aquele recurso foi julgado perante a Primeira Turma que entendeu por não conhecê-lo e daí foi interposto este Recurso Especial, com vista em um Acórdão da Terceira Turma, que em caso similar entendeu cabível o conhecimento do Recurso, e, nos

dois julgamentos restou claro que não havia um dispositivo expresso no Decreto 70.235/72 e no Regimento dos Conselhos e da Câmara Superior que abrigasse a possibilidade da interposição deste recurso.

Pois bem, entendo que com o advento do Novo Regimento Interno dos Conselhos e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que prevê a possibilidade de interposição de Recurso Especial da decisão da Câmara que negar provimento ao Recurso de Ofício, há de ser enfrentada a questão da lei processual no tempo, para tanto vou me socorrer da previsão da Lei de Introdução ao Código Civil e das lições do processualistas.

Maria Helena Dinis em seu livro "Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada", página 176 e seguintes, ao tratar do artigo V. Da Lei de Introdução ao Código Civil (Art. 6". — A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitado o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada), assim dispõe: O art. 6º ora contentado, trata da obrigatoriedade da lei no tempo, da limitação da eficácia da nova norma em conflito com a anterior.

Como revogar é cessar o curso da vigência da norma, não implicando necessariamente eliminar totalmente a eficácia, quando a nova norma vem modificar ou regular, de forma diferente, a matéria versada pela anterior, no todo (ab-rogação) ou em parte (derrogação), podem surgir conflitos entre as novas disposições e as relações jurídicas já definidas sob a vigência da velha norma revogada. A norma mais recente só teria vigor para o futuro ou regularia situações anteriormente constituídas? A nova repercutiria sobre a antiga atingindo os fatos pretéritos já consumados sob a égide da norma revogada, afetando os efeitos produzidos de situações já passadas ou incidindo sobre feitos presentes ou futuros de situações pretéritas? O direito intertemporal soluciona o conflito de leis no tempo, apontando critérios para aquelas questões, disciplinando fatos em transição temporal, passando da égide de uma lei a outra, ou que se desenvolvem entre normas temporalmente diversas. Para solucionar tais questões, os critérios utilizados são: O das disposições transitórias, chamadas direito intertemporal, que são elaboradas pelo legislador no próprio texto normativo para conciliar a nova norma com as relações já definidas pela anterior. São disposições que têm vigência temporária, com o objetivo de resolver e evitar conflitos ou lesões que emergem da 1701V lei em confronto com a antiga. O dos princípios c/a retroatividade e da irretroatividade das 1101711aS, construções doutrinárias para solucionar conflitos entre norma mais recente e as relações jurídicas definidas sob a égide da norma anterior, na ausência de norma transitória. Quanto ao âmbito de validade temporal da norma, na teoria kelseniana, deve-se distinguir o período de tempo posterior e o anterior à promulgação, ou melhor à publicação. Assim sendo, no que atina à extensão do tempo de sua obrigatoriedade, a lei poderá ser retroativa, se estender sua eficácia ao passado, ou irretroativa, se alcançar somente o futuro. Há, portanto, normas que podem dispor para o passado e para o futuro; outras só para o futuro ou para o

passado. Não poderia ser outro o entendimento ante a teoria dogmática da incidência normativa, pela qual a incidência consistiria na configuração atual de situações subjetivas e produção de efeitos em sucessão. A norma vigente podem ter eficácia, isto é, possibilidade de produção de efeitos. Quando ocorre a produção de efeitos, configurando uma situação subjetiva, tem-se a incidência da norma. Incidência diz respeito aos efeitos já produzidos. A norma revogada por outra não mais produzirá efeitos, mas sua incidência, isto é, a configuração de situação subjetiva efetuada, permanece. Embora revogada, seus efeitos permanecem. A norma precedente não se mantém viva; perderá sua eficácia apenas ex mine, porque persistem as relações já constituídas sob seu império. Da análise do art. 6. da Lei de Introdução, a doutrina e a jurisprudência têm apresentado os seguintes critérios norteadores da questão da aplicabilidade dos princípios da retroatividade e da irretroatividade.

i) O princípio tempus regit actum faz com que todos os atos processuais realizados sob a vigência da lei anterior sejam válidos e que as normas processuais tenham aplicabilidade imediata, regendo o desenvolvimento restantes do processo. Portanto, de acordo com a interpretação acima, no presente caso ter-se-á a aplicação do princípio tempus regit actum de tal modo que quando há unia nova lei processual os atos processuais anteriores não se modificam e o processo deve se adequar a nova lei, assim, a lei só se aplica aos atos restantes. Deste modo, no presente caso, o novo dispositivo regimental que prevê este recurso não pode ser argumento para o conhecimento do recurso à época de sua propositura, eis que no momento da propositura ocorreu a incidência normativa e a norma então regente não previa tal recurso. E, sem a previsão específica de tal recurso, é impossível o seu conhecimento de acordo com a doutrina de direito processual que se socorre do princípio da taxatividade ou da tipicidade que nos dizeres de Nelson Noy Junior e Rosa Maria Andrade Nery, em Código de Processo Civil Comentado, página 712, assim explicam: TAXATIVIDADE. O princípio da taxatividade decorre do CPC 496, que se utiliza da expressão "são cabíveis os seguintes recursos", de forma a indicar que a regra geral do sistema recursal brasileiro é o da taxatividade dos recursos. Isto quer significar que os recursos são enumerados pelo CPC e outras leis processuais numerus Clausus, vale dizer, em rol exaustivo. Somente são recursos os meios impugnativos assim denominados e regulados na lei processual. Não são recursos a correição parcial, a remessa necessária e o pedido de reconsideração.

Quanto a segunda questão a ser enfrentada, que trata propriamente da divergência de posicionamento entre Primeira e a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo que o tema foi exaustivamente tratado nos dois Acórdãos.No Acórdão ora recorrido, o tema foi tratado e debatido consoante se verifica da análise do Voto Vencedor da lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder e da análise do Voto Vencido do Conselheiro Manoel Gadelha. Na Terceira Turma, o Voto Vencedor de lavra do Conselheiro Otacilio Cartaxo é pautado no voto do Conselheiro Manoel Gadelha e há a declaração de voto vencido por parte da Conselheira Anelise Daudt Prieto que a partir do voto do Marcos Vinicius trabalha

*ainda mais o tema. A posição vencida na Primeira Turma e que é o fundamento da decisão da Terceira Turma entende, em breve resumo, que apesar da decisão de primeira instância não tem eficácia enquanto pendente de recurso ex officio; entretanto, entende que a decisão do Conselho é de segunda instância, em vista da previsão do artigo 25 do Decreto 70.235/72; b) há interesse da Fazenda Nacional em recorrer da decisão do Conselho de Contribuintes que negar provimento a recurso de ofício, especialmente porque o recurso especial da Fazenda Nacional tanto pode suscitar dissídio jurisprudencial como contrariedade à lei ou a evidência das provas; e, c) porque na órbita judicial, a jurisprudência do STJ vem aceitando Recurso Especial em face de acórdão de tribunal que negou provimento remessa. Por sua vez, a posição vencedora da Primeira Turma e admitida por Conselheiros vencidos na Terceira Turma entende, em breve resumo, que: a) a finalidade da criação do recurso especial é natureza extraordinária, de tal modo que "sua finalidade principal é garantir a correta compreensão da aplicação da legislação federal no contencioso administrativo, 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." E prossegue no sentido de consolidar o entendimento de que o recurso de ofício é uma ferramenta para que seja dada maior segurança ao sistema quando houver um valor exonerado acima de um determinado limite; b) a decisão do Conselho de Contribuintes nos julgamentos de recurso de ofício não é uma decisão de segunda instância, visto que o Conselho de Contribuintes é uma segunda etapa de uma decisão única que compõe, na verdade, um primeiro e único grau de jurisdição. Para melhor entendimento deste item, os Conselheiros que trabalharam neste tema trouxeram jurisprudência administrativa e judicial; e) não há qualquer prejuízo à Fazenda Nacional em não poder apresentar Recurso Especial da decisão do Conselho de negar provimento ao recurso de ofício, pois a decisão passou por duas etapas de julgamento e está fundamentada em bases seguras; d) se fosse admitido recurso especial a decisão do Conselho que nega provimento ao recurso de ofício implicaria em duplicidade de apreciação do mesmo processo por instâncias superiores; e) o fato de o STJ ter aceitado Recurso Especial a decisão de Tribunal que negou provimento à remessa oficial não é situação análoga ao deste caso, posto que os Tribunais têm competências distintas e os casos são distintos. Adoto, como razão de decidir todos os argumentos aduzidos no Acórdão ora Recorrido e na declaração de voto vencido do Acórdão divergente da Terceira Turma, pois entendo que os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima e Anelise Daudt Prieto trabalharam exaustivamente a matéria e nada há a acrescentar aos seus argumentos. Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO DO PROCURADOR.***

Com os argumentos utilizados no acórdão recorrido, foi negado provimento ao recurso extraordinário da Fazenda Nacional.

Gilson Macedo Rosenberg Filho

CÓPIA