**PARECER NORMATIVO Nº 3, DE 4 DE NOVEMBRO DE 2016**

Assunto: Normas de Administração Tributária PROCESSOS ADMINISTRATIVOSDE NATUREZA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.RITO DA LEI Nº 9.784, DE 1999. UNIFORMIZAÇÃO DE ENTENDIMENTO.SUPLEMENTAÇÃO DE NORMAS BÁSICAS. SEGURANÇAJURÍDICA. CELERIDADE. VERDADE MATERIAL.FORMALISMO MODERADO. RECURSO HIERÁRQUICO. CABIMENTORECURSAL E ATUAÇÃO EMINENTEMENTE VINCULADADA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.INTERPOSIÇÃO E TAXATIVIDADE. EFEITOS. ADMISSIBILIDADE.RECONSIDERAÇÃO. MÉRITO. CIENTIFICAÇÃO. MOTIVAÇÃOE FUNDAMENTAÇÃO. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVASE COMPETÊNCIA PARA DECIDIR. DEFINITIVIDADEDA DECISÃO. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA. DispositivosLegais: Constituição Federal, art. 103-A; Lei nº 5.172, de 25 deoutubro de 1966, arts. 3º, 96, 100 e 194; Lei nº 9.784, de 29 dejaneiro de 1999, arts. 1º, 2º, 4º, 12, 13, 14, 17, 22, 26, 27, 29, 46, 50,56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 64-A, 64-B, 66, 67 e 69; DecretoLeinº 200, de 25 de fevereiro de 1967, 6º e 10; Decreto nº 83.937, de6 de setembro de 1979, art. 6º. e-dossiê nº 10030.000084/0415-16RelatórioTrata o presente Parecer Normativo dos recursos administrativosprevistos na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Esta lei regulao processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federale se originou do Projeto de Lei (PL) nº 2.464, de 1996, formulado porComissão de Juristas sob a coordenação do Professor Caio Tácito.Sobre os parâmetros utilizados para a elaboração da lei, bem comosobre o escopo desta, transcreve-se trecho da Exposição de Motivos nº548, de 30 de setembro de 1996, que acompanha o dossiê do PL:6. O trabalho desenvolvido pela Comissão de Juristas ficoumuito bem explicitado pelo Professor Caio Tácito, nos seguintestermos:'A comissão firmou como parâmetros básicos da proposiçãoos ditames da atual Constituição que asseguram a aplicação, nosprocessos administrativos, dos princípios do contraditório e da ampladefesa, bem como reconhecem a todos o direito de receber informaçõesdos órgãos públicos em matéria de interesse particular oucoletivo e garantem o direito de petição e a obtenção de certidões emrepartição pública (art. 5º, nºs XXXIII, XXXIV e LV). Considerouainda a missão atribuída à defesa de interesses difusos e coletivoscom a participação popular e associativa.Teve, ainda, presente que o sistema legal resguarda, quanto amatérias específicas, a observância de regimes especiais que regulam pro cedimentospróprios, como o tributário, licitatório ou disciplinar, a par doâmbito de competência de órgãos de controle econômico e financeiro.Por esse motivo, o projeto ressalvou a eficácia de leis especiais,com a aplicação subsidiária das normas gerais a serem editadas.[...]O projeto procura enunciar os critérios básicos a que sedevem submeter os processos administrativos, em função dos indicadosprincípios, cuidando de definir direitos e deveres aos administrados,assim como o dever da Administração de decidir sobreas pretensões dos interessados.O rito processual é objeto de capítulos sucessivos, em seusvários trâmites, com a previsão de recursos administrativos e darevisão dos atos decisórios, regulando-se o método de contagem deprazos.[...]Adotou a Comissão, como regra, o modelo de uma lei sóbria,que, atendendo à essencialidade na regulação dos pontos fundamentaisdo procedimento administrativo, não inviabilize a flexibilidade necessáriaà área criativa do poder discricionário, em medida compatívelcom a garantia de direitos e liberdades fundamentais.' (grifou-se)2. Aproveitando o sentido das palavras do coordenador daComissão de Juristas responsável pela elaboração legislativa (tidasaqui como interpretação doutrinária e não autêntica da norma), caberessaltar que a Lei nº 9.784, de 1999, atende à essencialidade naregulação de pontos fundamentais do procedimento administrativo e,portanto, não pode ser compreendida como um rito fechado e inflexível,mas deve ser aplicada em cada órgão da AdministraçãoPública Federal consoante suas especificidades institucionais inerentese em observância ao restante do ordenamento jurídico concernente.

3. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no propósitode exercer a Administração Tributária Federal e Aduaneira,gere diversos processos administrativos. Dentre eles, pode-se citartrês tipos distintos:

3.1. O Processo Administrativo Fiscal (PAF), entendido comogênero e englobando não só a constituição do crédito tributário,mas também o reconhecimento de direito creditório do sujeito passivo(restituição, ressarcimento, reembolso e compensação), aplicação desanções (multas, perdimento), reconhecimento de benefícios fiscais,consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal e aduaneira,bem como demais processos que o Decreto nº 7.574, de 29 desetembro de 2011, regulamenta;

3.2. Processos administrativos de natureza tributária e aduaneiraque seguem o rito da Lei nº 9.784, de 1999, por lhes faltaremrito próprio;

3.3. Demais processos comuns a qualquer órgão administrativo,como os de gestão de pessoas, disciplinares e licitatórios.

4. Especificamente em relação ao objeto deste Parecer Normativo,o rito processual da Lei nº 9.784, de 1999, previu expressamentea possibilidade de interposição de recurso administrativo nostermos do Capítulo XV (art. 56 e seguintes):

Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em facede razões de legalidade e de mérito.

§ 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu adecisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, oencaminhará à autoridade superior.

4.1. O recurso administrativo previsto neste dispositivo, apesarde inominado, ficou conhecido como recurso hierárquico, nomenclaturaamplamente adotada pela doutrina e pela jurisprudência:

Nohara e Marrara

As normas contidas no art. 56, § 1º, dizem respeito aorecurso hierárquico voluntário. (grifou-se)

Superior Tribunal de Justiça

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. MANDADODE SEGURANÇA. AUTORIZAÇÃO DE PESQUISA MINERAL.ATO COATOR. RECURSO HIERÁRQUICO JULGADO PREJUDICADO.ART. 54 DA LEI 9.784/99. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA.[...] (MS 14.037/DF, Rel. Ministro CASTRO MEIRA,PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 31/08/2009) (grifou-se)

5.Tão logo se passou a aplicar a Lei nº 9.784, de 1999, noâmbito da RFB, principalmente quanto ao julgamento de recursoshierárquicos, verificou-se que ela - talvez em razão de seu carátergeneralista e escopo de estabelecer normas básicas aplicáveis indistintamentea todos os órgãos e entidades federais - gerava divergênciasinterpretativas nas diversas Regiões Fiscais. Constatou-setambém a existência de lacunas, termos imprecisos e um rito quedemandava um estudo mais detido em consonância com a complexidadedas atribuições deste órgão de Administração Tributária eAduaneira e em vista da segurança jurídica.

5.1. O princípio da segurança jurídica encontra destaque naLei nº 9.784, de 1999:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros,aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade,proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurançajurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados,entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúnciatotal ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização emlei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedadaa promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro eboa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadasas hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição deobrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamentenecessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito quedeterminarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dosdireitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciaradequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X- garantia dos direitos à comunicação, à apresentação dealegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos,nos processos de que possam resultar sanções e nas situações delitígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadasas previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, semprejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma quemelhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedadaaplicação retroativa de nova interpretação. (grifou-se)

5.2. Este princípio se relaciona com os demais insculpidos nocaput do colacionado art. 2º - bem como com os critérios evidenciadosem seu parágrafo único -, decorre da própria noção de EstadoDemocrático de Direito e indica a noção de certeza, estabilidade,previsibilidade, confiança e isonomia.

6. Ainda acerca de princípios, a Constituição Federal, noinciso LV do art. 5º, assegura aos litigantes e acusados em geral, emprocesso judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa,com os meios e recursos a ela inerentes. Nessa esteira, cabe asseverartambém que o direito pátrio consignou a fórmula do due process oflaw ao preceituar, no inciso LIV do citado art. 5º, que "ninguém será

privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal" egarantiu, na alínea 'a' do inciso XXXIV deste mesmo artigo emcomento, o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa dedireitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder.

6.1. O sistema jurídico erigido sobre os retrocitados postuladosproporcionou o surgimento do fenômeno da processualizaçãoda atuação administrativa, que pode ser resumido como a submissãodas atividades da Administração Pública à observância de formasprocessuais predeterminadas como requisito de validade dos atos praticados,com vistas à previsibilidade, à transparência, ao controle dopoder estatal e ao aperfeiçoamento da atuação administrativa, ou seja,em resumo, à concretização dos fundamentos do Estado Democráticode Direito nos atos que emanam da Administração Pública.

6.2. Este fenômeno tem diversos reflexos, dentre os quaismerece destaque para os fins a que se dirige este Parecer Normativoo aumento da complexidade dos procedimentos administrativos. Esteaumento revela-se nos diversos trâmites previstos na Lei nº 9.784, de1999, e - especialmente em sede recursal - resta evidenciado naprevisão de prazos peremptórios, pressupostos de recorribilidade, bemcomo no regramento específico de outras formalidades relativas aosjuízos de conhecimento, reconsideração e provimento.

7. Assim, em vista da segurança jurídica, considerando-se omencionado fenômeno da processualização da atuação administrativa,bem como em razão da abrangência territorial, de competências, deprocessos de trabalho e da especificidade das atividades desempenhadas,verificou-se a necessidade de uniformizar a interpretação daLei nº 9.784, de 1999, no âmbito deste órgão de AdministraçãoTributária e Aduaneira quanto ao recurso previsto no art. 56.

7.1. Para tanto, edita-se o presente Parecer Normativo, tendopor fundamento o inciso I do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 deoutubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), o inciso III doart. 15 do Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011, bem como oinciso III do art. 1º e incisos III e XXVI do art. 280 do RegimentoInterno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de2012.

8. Quanto à limitação do escopo deste Parecer Normativo,cabe destacar:

8.1. Suas análises e disposições são acerca de processosadministrativos de natureza tributária e aduaneira que seguem o ritoda Lei nº 9.784, de 1999, por lhes faltarem rito próprio;

8.2. Não são objeto de consideração outros processos, comoos comuns a qualquer órgão administrativo, que possam vir a serabarcados pela lei em apreço, sem prejuízo da aplicação do dispostoneste Parecer Normativo no que lhes couber;

8.3. Não são objeto de consideração a possibilidade de reformatioin pejus da decisão administrativa em sede recursal previstano parágrafo único do art. 64 e a revisão de que trata o art. 65, ambosda Lei nº 9.784, de 1999;

8.4. A fim de facilitar a compreensão, salvo menção expressaem contrário, os dispositivos legais citados dizem respeito à Lei nº9.784, de 1999; e

8.5. Para maior didática, o Parecer Normativo foi divididonos seguintes temas:

I - Caráter geral da Lei nº 9.784, de 1999;

II - Formalismo moderado e verdade material;

III - Recurso hierárquico;

IV - Cabimento recursal e atuação eminentemente vinculadada RFB;

V - Taxatividade recursal e interposição temerária de recursoshierárquicos;

VI - Interposição;

VII - Efeitos do recurso;

VIII - Manifestação dos interessados;

IX - Juízo de conhecimento;

X - Juízo de reconsideração;

XI - Instâncias administrativas e competência para decidir orecurso hierárquico;

XII - Delegação de competência e apreciação de recursohierárquico; e

Fundamentos

I - Caráter geral da Lei nº 9.784, de 1999

9. Dispõe a Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 1º Esta Lei estabelece normas básicas sobre o processoadministrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta,visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e aomelhor cumprimento dos fins da Administração.

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarãoa reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamenteos preceitos desta Lei. (grifou-se)

9.1. Como se extrai do art. 1º, a lei em apreço estabelecenormas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da AdministraçãoFederal direta e indireta. Por norma básica deve-se entenderaquela que serve de fundamento, que cobre a essencialidade do queprecisa ser previsto, sem esgotar o conteúdo. Nesse sentido, conjugando-seeste dispositivo legal com a interpretação doutrinária firmadapelo próprio coordenador responsável pela Comissão de Juristas que oelaborou, a Lei nº 9.784, de 1999, atende à essencialidade na regulaçãodos pontos fundamentais (basilares) do processo administrativo e, nessaesteira, permite que cada órgão ou entidade - respeitados os direitose garantias fundamentais, bem como os preceitos gerais da lei - concilieo rito básico às suas singularidades institucionais.

9.2. A aplicação indiferente da Lei nº 9.784, de 1999, emtoda a Administração Federal direta e indireta reforça este entendimento,uma vez que foge à racionalidade legislativa atender emuma só lei todas as particularidades de todos os órgãos da administraçãodireta e entidades da administração indireta (autarquias,fundações públicas, sociedades de economia mista e empresas públicas)de modo que as demandas relativas a cada um deles sejamdecididas da maneira mais segura e eficiente.

9.3. São também nesse sentido, respectivamente, as doutrinasde Carvalho Filho e Meirelles:

As normas básicas, logicamente, não são as únicas regrasincidentes, mas as que devem ser aplicadas com prevalência sobrequaisquer outras. É preciso, porém, não esquecer que o fim último daadministração estatal é o interesse público, de modo que, conforme ocaso, pode o administrador utilizar-se de regras suplementares, nuncaofensivas das normas básicas, que se façam necessárias em razão decertas particularidades passíveis de ocorrer na variadíssima esferaadministrativa.

É certo que o processo administrativo não pode ser unificadopela legislação federal para todas as entidades estatais, em respeito àautonomia de seus serviços. (grifou-se)

9.4. Também na esteira do caráter geral e básico da Lei nº9.784, de 1999, é o disposto no art. 69. Quando da definição do ritoa ser seguido pelo processo administrativo, prevalece o princípio daespecialidade, segundo o qual a existência de norma especial afasta aincidência da norma geral (lex specialis derogat legi generali). Assim,os processos administrativos com ritos específicos (como o do Decretonº 70.235, de 6 de março de 1972) continuam sendo regidos porleispróprias, e a Lei nº 9.784, de 1999, aplica-se a estes apenas demaneira subsidiária, naquilo em que não houver contrariedade a algumadas disposições especiais.

II - Formalismo moderado e verdade material

10. Para o melhor entendimento do presente tema, necessáriose faz estudo mais aprofundado sobre dois princípios que regem oprocesso administrativo e norteiam o presente Parecer Normativo.

10.1. Formalismo moderado:

10.1.1. Este princípio, ainda que sem esta nomenclatura expressa,encontra-se materializado em diversos pontos da Lei nº 9.784,de 1999. A título de exemplo, citam-se os critérios estabelecidospelos incisos VI (adequação entre meios e fins, vedada a imposiçãode obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamentenecessárias ao atendimento do interesse público), VIII (observânciadas formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados)e IX (adoção de formas simples, suficientes para propiciaradequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dosadministrados) do parágrafo único do art. 2º, de observância obrigatórianos processos administrativos. Cita-se também o art. 22 da leiem tela, que prevê que "os atos do processo administrativo nãodependem de forma determinada senão quando a lei expressamente aexigir".

10.1.2. A lógica deste princípio indica que devem ser observadasas formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administradose, por simetria, à consecução do interesse público pelaAdministração, porém, estas formalidades não podem ser revestidasde um rigorismo que cerceie os mencionados direitos ou, mantendosea correspondência, que imponha entraves à realização do interessepúblico de maneira eficiente pela Administração.

10.1.3. É no sentido aduzido por este Parecer Normativo ajurisprudência:

Tribunal Regional Federal da 1ª Região

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA- PENA DE SUSPENSÃO DE 30 DIAS IMPOSTA ADMINISTRATIVAMENTEPELO CFM - RECURSO ADMINISTRATIVO- CARTA DE PRÓPRIO PUNHO DA DENUNCIANTE PRINCÍPIODO FORMALISMO MODERADO E INSTRUMENTALIDADEDAS FORMAS - EVIDENTE INCONFORMISMO DADENUNCIANTE COM A DECISÃO DO CRM - "PAS DE NULLITÉSANS GRIEF" - NULIDADE DO ACÓRDÃO ADMINISTRATIVO:INEXISTÊNCIA. 1. O processo administrativo norteia-sepelo formalismo moderado expressamente previsto no art. 22 da Lein.º 9.784/1999. [...] (AC 0007760-78.2004.4.01.3400/DF, Rel. DESEMBARGADORFEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL,SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.453 de 20/09/2013)

Tribunal Regional Federal da 2ª Região

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. MANDADODE SEGURANÇA. ALEGAÇÃO DE NULIDADE EM PROCESSOADMINISTRATIVO DISCIPLINAR. INOCORRÊNCIA. A DENÚNCIAANÔNIMA, DESDE QUE ACOMPANHADA DE ELEMENTOSMÍNIMOS QUE INDICAM A SERIEDADE E A GRAVIDADEDA IMPUTAÇÃO, JUSTIFICAM A APURAÇÃO, COMCAUTELA E PRUDÊNCIA, DA IRREGULARIDADE APONTADA.NECESSIDADE DE REDOBRADO CUIDADO DA ADMINISTRAÇÃOPÚBLICA, PARA EVITAR ARBITRARIEDADESNOS CASOS DE COMUNICAÇÃO APÓCRIFA DE IRREGULARIDADE.PREDOMÍNIO RELATIVO DO INTERESSE PÚBLICONO ESCLARECIMENTO DA VERDADE. ACERVO PROBATÓRIOCOM DOCUMENTOS NÃO ORIGINAIS. PRINCÍPIO DOFORMALISMO MODERADO. CERCEAMENTO DE DEFESANÃO CONFIGURADO NA VIA ESTREITA DO MANDAMUS.APELAÇÃO IMPROVIDA. [...] 4 - Descabe a invalidação do processoadministrativo tão somente em razão da existência de provasdocumentais não originais, tendo em vista que o processo administrativoé regido pelo Princípio do Formalismo Moderado, conformeLei 9784/99, segundo o qual a validade do procedimento nãoestá adstrita às normas rígidas, mas, apenas, ao atendimento de formasestritamente necessárias à obtenção da certeza jurídica. [...] (AC0000535-52.2008.4.02.5109, Rel. Desembargador Federal HELENAELIAS PINTO, Data de Julgamento: 04/02/2014, QUINTA TURMAESPECIALIZADA, Data de Publicação: 14/02/2014) (grifou-se)

10.2 Verdade material:

10.2.1. Sobre este princípio é a doutrina de Mello:

Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restritaao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquiloque é realmente a verdade, com prescindência do que os interessadoshajam alegado e provado, como bem diz Héctor Jorge Escola. Nadaimporta, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que o é ou quenegue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo,independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte oupelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial.(grifou-se)

10.2.2. Nos processos administrativos, segundo o princípio daverdade material, a Administração tem o poder-dever de, em regra, valersede qualquer prova lícita de que venha a ter conhecimento em qualquerfase do processo com a finalidade de revelar os fatos que realmente ocor rerame decidir - bem como reexaminar - com base no que se apurou.

10.2.3. Este princípio tem relação direta com o critério estabelecidopelo inciso XII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº9.784, de 1999, segundo o qual a Administração deve impulsionar, deofício, o processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados.Reflexo deste princípio está também no art. 29 da lei emapreço:

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar ecomprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se deofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, semprejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.(grifou-se)

III - Recurso hierárquico

11. Recursos são instrumentos jurídicos destinados a oportunizaro reexame total ou parcial de um ato decisório objeto deirresignação (inconformismo) mediante provocação de quem é afetado.A doutrina costuma classificar os recursos administrativos emrecursos hierárquicos próprios e impróprios, bem como diferenciaestas duas espécies em recursos de ofício e voluntários.

11.1. Recursos hierárquicos próprios são aqueles interpostospara apreciação por autoridade superior do mesmo órgão ou entidade.Por outro lado, recursos hierárquicos impróprios são aqueles interpostospara apreciação de autoridade pertencente a entidade ou órgãoestranho àquele que expediu o ato recorrido. Por não decorrer de umarelação hierárquica interna, o recurso impróprio é excepcional e sódeve ser admitido caso haja expressa previsão legal. Destaque-se queo recurso hierárquico impróprio não é objeto do presente ParecerNormativo.

11.2. Recurso de ofício, embora não seja recurso em sentidoestrito - uma vez que não é fruto de irresignação, mas de um reexamelegalmente necessário decorrente da indisponibilidade do interessepúblico -, consiste em remessa obrigatória de decisão desfavorável aoEstado para instância decisória de grau mais elevado a fim de queseja confirmada. Já o recurso voluntário, como o próprio nome indica,decorre da vontade do administrado em opor objeção à decisão que oafeta.

11.3. O recurso hierárquico de que trata a Lei nº 9.784, de1999, é próprio e voluntário, uma vez que a autoridade competentepara decidi-lo integra o mesmo órgão ou entidade (administraçãoindireta) daquela que proferiu a decisão, bem como decorre da volitivairresignação do administrado.

12. Novamente, pela importância central dos dispositivospara o presente Parecer Normativo, colaciona-se da Lei nº 9.784, de1999:

Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em facede razões de legalidade e de mérito.

§ 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu adecisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, oencaminhará à autoridade superior.

13. Da leitura dos dispositivos transcritos surgiram em algumasRegiões Fiscais dúvidas interpretativas que demandam uniformização,dentre as quais destaca-se:

13.1. Existiriam dois recursos, quais sejam, um pedido dereconsideração e um recurso hierárquico propriamente dito?

13.2. Seria interposto um recurso perante a autoridade queproferiu a decisão que, se não alterasse a sua decisão, cientificaria orecorrente e oportunizaria a interposição de outro recurso (este hierárquico)perante a autoridade superior?

14. A fim de aclarar as dúvidas, destaque-se que o recursoprevisto no art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, abrangendo também ojuízo de reconsideração previsto no § 1º, diz respeito a uma únicapeça processual a ser interposta pelo administrado.

14.1. A previsão recursal encontra-se no caput do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999, inclusive com a indicação do seu cabimento(razões de legalidade e de mérito). Porém, em razão do princípio dalegalidade, do princípio da eficiência, da supremacia do interessepúblico, da autotutela administrativa, bem como dos princípios daceleridade e da economia processual, o § 1º do mencionado art. 56determina a interposição do recurso perante a autoridade que proferiua decisão e concede a esta autoridade a possibilidade de reconsideraro ato decisório objeto de irresignação caso entenda, com as razõesapresentadas pelo recorrente ou mesmo pelo simples reexame dosmotivos de fato e de direito que levaram à formação de sua convicção,que este ato decisório está eivado de vício que o torne ilegal,ou - por outro lado, não sendo objeto deste Parecer Normativo - éinoportuno ou inconveniente (caso seja discricionário).

14.2. Nessa mesma esteira, caso a autoridade recorrida nãoconclua pela reconsideração do ato decisório, a Lei nº 9.784, de 1999,determina que esta autoridade encaminhe o recurso para autoridadehierarquicamente superior a fim de que seja apreciado.

14.3. Conclui-se, portanto, que o caput e o § 1º do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999, não tratam de dois recursos distintos, mas, tãosomente, de um único recurso (formalizado em uma peça processualúnica) que oportuniza a reconsideração de uma autoridade e, em casode negativa (não reconsideração), é encaminhado a outra autoridadehierarquicamente superior para ser apreciado.

IV - Cabimento recursal e atuação eminentemente vinculadada RFB

15. Conjugando-se os já transcritos arts. 56 e 69 da Lei nº9.784, de 1999, conclui-se que o recurso hierárquico é cabível contradecisões administrativas, em face de razões de legalidade e de mérito,quando o processo administrativo no qual se proferiu tal decisão nãoseja regido por lei própria, com disposições recursais específicas.

15.1. É nesse sentido a jurisprudência do Superior Tribunalde Justiça (STJ):

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO.PENA DE PERDIMENTO DE BENS. PROCESSOADMINISTRATIVO. DECRETO-LEI Nº 1.455/76. DECISÃOIRRECORRÍVEL DO MINISTRO DA FAZENDA. AUSÊNCIA DEOBRIGATORIEDADE DO DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.AGRAVO IMPROVIDO. I - Esta Corte Superiorde Justiça firmou entendimento segundo o qual "não há, na Constituiçãode 1988, garantia de duplo grau de jurisdição administrativa"(RMS 22064/MS, Rel. Ministro VASCO DELLA GIUSTINA, DJe05/10/2011). II - Não se incompatibiliza com o ordenamento jurídicopátrio, que não prevê o duplo grau obrigatório na instância administrativa,a previsão contida no § 4º do art. 57 do Decreto-Lei nº1.455/76 de decretação de pena de perdimento de bens em processoadministrativo, por decisão irrecorrível do Ministro da Fazenda. III -

A Lei nº 9.784/99, que dispõe que das decisões administrativas caberecurso, em face de razões de legalidade e de mérito, porque decaráter geral, não teve o condão de derrogar o Decreto-Lei nº1.455/76, que regula procedimento administrativo específico relacionadoà pena de perdimento de bens. IV - Prevendo o artigo 69 da Leinº 9.784/99 que os processos administrativos específicos continuarãoa reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamenteos preceitos desta Lei, não há, pois, falar em derrogação dos preceitosdo Decreto-Lei nº 1.455/76. V - Agravo regimental a que se negaprovimento. (AgRg no REsp 1279053/AM, Rel. Ministro FRANCISCOFALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/03/2012, DJe16/03/2012) (grifou-se)

15.2. Ainda acerca do cabimento, cabe asseverar que a revisãode ofício do lançamento de que trata o art. 149 do CTN, aindaque decorra de uma provocação do contribuinte, é procedimento unilateralda Administração e não um processo para solução de litígios.Nesse sentido, portanto, não se insere nas reclamações e recursosregulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco a ela se aplicaa possibilidade de qualquer recurso quando da decisão que nega arevisão ou retificação de ofício, inclusive aquele previsto no art. 56da Lei nº 9.784, de 1999. Acerca deste ponto, recomenda-se a leiturado Parecer Normativo Cosit nº 8, de 3 de setembro de 2014.

16. Para o melhor entendimento do cabimento recursal, necessáriose faz apreciar os requisitos de formação do ato administrativo,bem como distinguir os atos administrativos provenientes doexercício de competência vinculada daqueles oriundos do exercício decompetência discricionária.

16.1. Conceituando ato administrativo, abarcando tambémaqueles de natureza decisória, é a síntese de Meirelles:

Ato administrativo é toda manifestação unilateral de vontadeda Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fimimediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarardireitos, ou impor obrigações aos administrados ou a si própria.

16.2.Os atos administrativos possuem requisitos de formação:competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Sobre estesrequisitos também é a lição de Meirelles:

1.2.1 Competência - Para a prática do ato administrativo acompetência é a condição primeira de sua validade. Nenhum ato discricionárioou vinculado - pode ser realizado validamente sem queo agente disponha de poder legal para praticá-lo.

Entende-se por competência administrativa o poder atribuídoao agente da Administração para o desempenho específico de suasfunções. A competência resulta da lei e por ela é delimitada. Todo atoemanado de agente incompetente, ou realizado além do limite de quedispõe a autoridade incumbida de sua prática, é inválido, por lhefaltar um elemento básico de sua perfeição, qual seja, o poder jurídicopara manifestar a vontade da Administração.

[...]

1.2.2 Finalidade - Outro requisito necessário ao ato administrativoé a finalidade, ou seja, o objetivo de interesse público aatingir. Não se compreende ato administrativo sem fim público. Afinalidade é, assim, elemento vinculado de todo ato administrativo discricionárioou regrado - porque o Direito Positivo não admite atoadministrativo sem finalidade pública ou desviado de sua finalidadeespecífica.

[...]

1.2.3 Forma - O revestimento exteriorizador do ato administrativoconstitui requisito vinculado e imprescindível à sua perfeição.Enquanto a vontade dos particulares pode manifestar-se livremente,a da Administração exige procedimentos especiais e formalegal para que se expresse validamente. Daí podermos afirmar que,se, no Direito Privado, a liberdade da forma do ato jurídico é regra,no Direito Público, é exceção. Todo ato administrativo é, em princípio,formal.

[...]

1.2.4 Motivo - O motivo ou causa é a situação de direito oude fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo.O motivo, como elemento integrante da perfeição do ato, pode virexpresso em lei como pode ser deixado ao critério do administrador.No primeiro caso será um elemento vinculado; no segundo, discricionário,quanto à sua existência e valoração.

1.2.5 Objeto - Todo ato administrativo tem por objeto acriação, modificação ou comprovação de situações jurídicas concernentesa pessoas, coisas ou atividades sujeitas à ação do Poder Público.Nesse sentido, o objeto identifica-se com o conteúdo do ato,através do qual a Administração manifesta seu poder e sua vontade,ou atesta simplesmente situações preexistentes.

16.3. Assim, ato administrativo vinculado é aquele que nãodeixa margem de liberdade para o administrador público valorar sedeve agir ou como agir, sendo que os requisitos do ato a ser externadoestão adstritos à lei (sentido amplo). No ato administrativovinculado, uma vez verificada a satisfação dos pressupostos de direitoe de fato que condicionam a sua edição, cabe ao administrador públicosimplesmente a sua prática, sem espaços para apreciação subjetiva.

16.4.Por outro lado, ato administrativo discricionário éaquele que permite ao administrador público decidir de uma maneiraou outra em determinada situação, segundo o que dispõe a norma,com base em critérios de conveniência e oportunidade (mérito administrativo).Porém, esta discricionariedade reside somente quanto àvaloração do motivo e a escolha do objeto do ato. No caso dediscricionariedade do ato, os requisitos competência, finalidade e formacontinuam adstritos ao comando da norma.

17. Posto isso, impende ressaltar que é cediço que a AdministraçãoTributária e Aduaneira consiste em atividade eminentementevinculada, estando os atos da RFB estritamente vinculados àlegislação tributária - sem espaço para discricionariedade - quase queem sua totalidade.

17.1. Acerca do alcance da expressão "legislação tributária"dispõe a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código TributárioNacional (CTN):

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende asleis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e asnormas complementares que versem, no todo ou em parte, sobretributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratadose das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II- as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdiçãoadministrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridadesadministrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados,o Distrito Federal e os Municípios.

17.2. A mencionada vinculação inerente às atividades daRFB decorre do próprio conceito de tributo e - a fim de se garantiruma aplicação equânime e isonômica da legislação tributária - possuireflexos nos expedientes deste órgão ainda quando estes não envolvamdiretamente a constituição e a cobrança do crédito tributário,mas digam respeito a outras competências institucionais correlatas,como aquelas relativas a cadastros, habilitações, análise de incentivose outras. Nessa esteira, o CTN, ao dispor sobre a AdministraçãoTributária, no Título IV do Livro Segundo, asseverou acerca do tema:

Art.194. A legislação tributária, observado o disposto nestaLei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função danatureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes dasautoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.(grifou-se)

17.3. Assim, se cabe à RFB a aplicação da legislação tributária,e esta legislação deve regular, em caráter geral - abrangendoprocessos de natureza tributária que não precisam, necessariamente,estar vinculados a algum tributo -, ou especificamente em função danatureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes dasautoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação,resta evidente que a atuação deste órgão de AdministraçãoTributária e Aduaneira situa-se eminentemente no campo vinculado.

18. Em vista do exposto, conjugando-se os comandos legaistranscritos e as orientações doutrinárias pertinentes ao cabimento recursalcom o arrazoado acerca da atuação eminentemente vinculadada RFB, pode-se concluir que o recurso hierárquico interposto emprocessos administrativos de natureza tributária e aduaneira que seguemo rito da Lei nº 9.784, de 1999, é cabível em face de razões delegalidade.

V - Taxatividade recursal e interposição temerária de recursoshierárquicos

19. Feitas as considerações pertinentes ao cabimento recursal,faz-se necessário analisar também a impossibilidade de interposiçãode outros recursos não expressamente previstos na Lei nº9.784, de 1999, bem como a interposição temerária de recursos hierárquicoscom a finalidade de conturbar o andamento processual.

19.1. Em vista da crescente utilização da Lei nº 9.784, de1999, como possibilidade de obter o reexame de decisões administrativassem que seja necessário o ingresso no Poder Judiciário(visando economicidade e celeridade), constatou-se que alguns administradosvêm buscando a interposição de recursos não previstosnesta lei, notadamente embargos de declaração, por suposta analogiaao processo judicial.

19.2. Verificaram-se, ainda, casos em que a autoridade recorrida(a quo) não reconsidera a sua decisão (Lei nº 9.784, de 1999,art. 56, § 1º) e o administrado interpõe novo recurso hierárquico emface desta decisão de não reconsideração antes mesmo que o recursooriginário seja apreciado pela autoridade hierarquicamente superior(ad quem), buscando a coexistência de duas peças de irresignaçãosobre o mesmo objeto.

19.3. Há também casos em que o administrado interpõerecurso hierárquico em face de procedimentos completamente despidosde carga decisória (atos meramente ordinatórios), com finalidademeramente protelatória. A esses casos - notadamente aquelesem que o administrado se vale do recurso hierárquico com intuitomanifestamente protelatório ou com o fito de conturbar o andamentoprocessual - dá-se o nome de interposição temerária de recursoshierárquicos.

20. Quanto à interposição de recursos não expressamenteprevistos na Lei nº 9.784, de 1999, cabe análise da regra de taxatividaderecursal - segundo a qual os meios hábeis à impugnaçãodas decisões devem ser expressos, restritos ao que está enunciado nalei.

20.1. Os embargos de declaração são recursos previstos naLei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil,nos arts. 1.022 a 1.026. Este recurso, em síntese, objetiva: esclarecerobscuridade ou eliminar contradição; suprir omissão de ponto ouquestão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou arequerimento; ou corrigir erro material nos processos judiciais. Noentanto, em que pese a existência dos embargos de declaração emsede judicial, a Lei nº 9.784, de 1999, não prevê a possibilidade desua oposição no âmbito do processo administrativo.

20.2. Tendo em vista a mencionada falta de previsão legalpara a oposição de embargos de declaração no processo administrativo,e considerando-se também o retrocitado fenômeno da processualizaçãoda atuação administrativa - que já resultou no aumentoda complexidade dos procedimentos a serem obedecidos tanto pelaAdministração (RFB) quanto pelos administrados -, verifica-se que orito recursal contido na Lei nº 9.784, de 1999, já é suficiente paragarantir e propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeitoaos direitos dos administrados, fugindo à razoabilidade e à proporcionalidadeampliar ainda mais a complexidade do rito processualadministrativo, sob pena de ferir-se o princípio do formalismo moderado,conforme anteriormente exposto.

20.3. Repise-se: deve-se observar as formalidades essenciaisà garantia dos direitos dos administrados e, por simetria, à consecuçãodo interesse público pela Administração, porém, estas formalidadesnão podem ser revestidas de um rigorismo que cerceie osmencionados direitos dos administrados ou imponha entraves à consecuçãoeficiente do interesse público pela Administração. Afastar ataxatividade recursal seria impor um grave entrave à efetividade dadeclaração de vontade da Administração, uma vez que o processoadministrativo correria o risco de sucumbir em um círculo vicioso(entendido aqui como uma dificuldade insolúvel em que os resultadospossíveis esbarram sempre no mesmo obstáculo).

20.4. Nesse sentido, de acordo a regra de taxatividade recursal,o ordenamento jurídico não pode submeter à vontade pessoaldo administrado a instituição dos meios hábeis à impugnação dasdecisões administrativas. O rito do processo administrativo, com vistasà segurança jurídica, deve caminhar em direção à aplicação doentendimento da Administração ao caso concreto e à definitividade dadecisão. No caminho a ser percorrido em direção à mencionada definitividadeda decisão oportuniza-se o contraditório, a ampla defesa,a produção de provas e outros meios previstos para que o administradoexpresse seu entendimento e defenda suas posições. No entanto,seria difícil, ou até mesmo impossível, a decisão administrativaalcançar a sua definitividade, e o processo se prolongaria indefinidamente,se o administrado, por iniciativa própria, pudesse criar, aoseu modo, mecanismos para impugnar as decisões administrativas.

20.5. Pelo arrazoado, conclui-se que a recorribilidade nosprocessos administrativos de natureza tributária e aduaneira que tramitamsob o rito da Lei nº 9.784, de 1999, submete-se à regra dataxatividade, não sendo cabível a utilização de meio de impugnaçãoque não seja expressamente previsto na mencionada lei, sob pena deaumentar-se demasiadamente a complexidade dos procedimentos emdetrimento da isonomia, observado o disposto no § 2º do art. 63 destalei.

21. Corroborando o exposto, cabe análise do art. 4º da Lei nº9.784, de 1999:

Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração,sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I - expor os fatos conforme a verdade;

II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

III - não agir de modo temerário;

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborarpara o esclarecimento dos fatos. (grifou-se)

21.1. A temeridade, em sede processual administrativa, podeser entendida como todo agir sem fundamento e intentado com opropósito de prejudicar o bom andamento do processo.

21.2. A Lei nº 9.784, de 1999, já oportuniza - além de faseinstrutória - fase recursal com, dentre outros expedientes, o reexameda decisão objeto de irresignação pela autoridade que a proferiu epela autoridade hierarquicamente superior (art. 56), a juntada de documentosque o recorrente julgar conveniente (art. 60), a manifestaçãodos interessados (art. 62), a formulação de alegações pelo recorrentequando da reforma da decisão recorrida possa decorrer gravameà sua situação (art. 64, parágrafo único) e a alegação de violaçãoa enunciado de súmula vinculante (art. 64-A).

21.3. Levando-se em consideração também o que foi expostoacima a respeito da taxatividade recursal, conclui-se que o recursoprevisto no art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, é interposto para levara matéria à apreciação de uma instância administrativa a outra (sehouver), porém, não pode ser interposto sucessivamente, de maneiraindistinta e indiscriminada, em face de todo e qualquer expedienteque venha a ser realizado, quanto mais quando despido de qualquercarga decisória.

21.4. Pelo exposto, conclui-se que:

21.4.1. Não cabe recurso hierárquico em face de expedientesprocessuais despidos de carga decisória;

21.4.2. Não cabe novo recurso hierárquico em face do juízode reconsideração negativo que encaminha o recurso para autoridadehierarquicamente superior com fundamento no § 1º do art. 56 da Leinº 9.784, de 1999.

VI - Interposição

22. Quanto à interposição do recurso hierárquico, dispõe aLei nº 9.784, de 1999:

Art. 58. Têm legitimidade para interpor recurso administrativo:

I- os titulares de direitos e interesses que forem parte noprocesso;

II - aqueles cujos direitos ou interesses forem indiretamenteafetados pela decisão recorrida;

III - as organizações e associações representativas, no tocantea direitos e interesses coletivos;

IV - os cidadãos ou associações, quanto a direitos ou interessesdifusos.

Art. 59. Salvo disposição legal específica, é de dez dias oprazo para interposição de recurso administrativo, contado a partir daciência ou divulgação oficial da decisão recorrida.

Art. 60. O recurso interpõe-se por meio de requerimento noqual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame,podendo juntar os documentos que julgar convenientes.

23. Acerca da legitimidade para interpor o recurso hierárquico,ressalte-se que, dada a singularidade das atividades desempenhadaspela RFB, deve-se ter em consideração que dessa interposição- inclusive quanto ao direito de vista do processo e obtençãode certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que ointegram - não se pode violar o sigilo fiscal.

23.1. É nesse sentido o disposto no art. 46 da Lei nº 9.784,de 1999:

Art. 46. Os interessados têm direito à vista do processo e aobter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que ointegram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidospor sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem. (grifouse)

23.2.Nessa esteira, a decisão oriunda de requerimento formuladopor administrado pressupõe a legitimidade para recorrer daqueleque apresenta originariamente o requerimento e, por outro lado,a decisão proferida de ofício da Administração pressupõe a legitimidadedaquele a que esta se dirige (individualiza). Assim, apesarda redação ampla e genérica do rol contido no art. 58 da Lei nº 9.784,de 1999, a legitimidade para interposição de recurso hierárquico deveser aferida caso a caso, consoante verificação da relação de vinculaçãodireta do interessado à decisão.

24. Continuando a análise pertinente à interposição, com aciência da decisão (seja por intimação ou divulgação oficial), tem oadministrado - legitimado nos termos do art. 58 - 10 (dez) dias parainterpor o recurso hierárquico com a exposição dos fundamentos dopedido de reexame. Sobre o prazo de interposição, bem como asparticularidades inerentes à intempestividade, devem ser observadasas considerações dos itens 33 a 33.12 deste Parecer Normativo.

25. Quanto ao art. 60, colacionado acima, impende destacarque este dispositivo prevê exigências formais e materiais à interposiçãodo recurso. Sobre o tema é a lavra de Carvalho Filho:

REQUISITO FORMAL - O requisito é formal quando dizrespeito ao revestimento externo de materialização do recurso.

De acordo com o art. 60 da lei, o recurso deve ser apresentadopor meio de requerimento. O sentido de requerimento notexto refere-se à forma de apresentação, ou seja, o recurso deve serformalizado por requerimento, que não deixa de ser uma petição. Otermo não está a indicar o ato de requerer alguma providência, porquequando o interessado interpõe um recurso já está, obviamente, formuladoo requerimento no sentido de ser reformado ou modificado oato decisório objeto da irresignação.

Portanto, requerimento aqui significa petição de recurso.

A lei admite ainda que a petição recursal seja acompanhadade documentos que o recorrente julgar convenientes para melhorapreciação da matéria. Verifica-se que no processo administrativo nãohá o formalismo exacerbado do processo judicial, em que só porexceção se permite a juntada de documentos com o recurso. Na esferajudicial vigora o princípio da eventualidade, pelo qual as partes devemapresentar seus elementos de prova no próprio curso do processo.

Nãoé o que ocorre no processo administrativo. Como émaior o interesse na verdade real do que na verdade meramenteformal, pode o recorrente juntar documentos com os quais se permitaà autoridade competente melhor análise da matéria suscitada, de formaa ver atendido seu interesse.

REQUISITO MATERIAL - Requisito material é aquele concernenteà substância do recurso, ou seja, à matéria que dele deva serobjeto.

Reza o mesmo art. 60 que o recorrente deverá expor osfundamentos do pedido de reexame. A Lei, ao formular tal exigência,teve o escopo de evitar que recursos sejam interpostos por merocapricho ou espírito de emulação. Fundamentos do recurso são asrazões que o recorrente deve apresentar para tentar demonstrar, juntoà autoridade competente, que a decisão recorrida merece reforma.

Os fundamentos do recurso, aliás, servem para análise nãosomente da autoridade superior à qual é dirigido o recurso, comotambém da própria autoridade que proferiu a decisão recorrida, umavez que a esta é conferida, como visto, a oportunidade de efetuarjuízo de retratação (art. 56, §1º).

Entretanto, vale neste passo observação pertinente. A exigênciado requisito material de menção aos fundamentos não podeconduzir à interpretação, extrema, indesejável e dissonante do espíritodo processo, de que sejam elas peças de valor jurídico ou técnico. Hámuitos interessados que não têm grandes luzes e estão impossibilitadosde contratar advogados ou outros profissionais. Nem por issodevem ser cerceados em seu direito de defesa. Assim, mesmo que osfundamentos não sejam da consistência adequada, devem ser consideradosna solução do recurso, adotando-se nesse caso o que nosparece ser de perfeita conciliação entre os interesses público e privado.Somente eventual abuso de direito é que deve ser contido, eisso porque, sendo abuso, não tem respaldo legal. (grifou-se)

25.1. De modo geral, levando-se em consideração o que foiarrazoado acerca do cabimento recursal e da atuação eminentementevinculada da RFB (itens 17 a 17.3), os fundamentos (razões) dorecurso hierárquico a ser interposto em face de decisões proferidasnos processos administrativos de natureza tributária e aduaneira queseguem o rito da Lei nº 9.784, de 1999, devem apontar as ilegalidades(direito) da decisão objeto de irresignação conforme a legislaçãotributária e não podem consistir em meras elucubrações que suscitemcritérios de mérito administrativo e digam respeito puramente à subjetividade(interesse) do administrado, sob pena de desprovimento.

VII - Efeitos do recurso

26. O recurso hierárquico possui, necessariamente, efeito devolutivo.Este efeito, etimologicamente, representa a própria essênciarecursal, uma vez que se consubstancia na devolução da matériaquestionada para que as autoridades a reexaminem e profiram umanova decisão, que pode ratificar a anterior ou mesmo alterá-la parcialou totalmente. Em regra, levando-se em consideração o retrocitadoprincípio da verdade material, a devolução da matéria no processoadministrativo é integral.

27. Antes de estudar o possível efeito suspensivo dos recursoshierárquicos conforme previsto na Lei nº 9.784, de 1999, cabeaprofundar o que já fora aduzido acerca das particularidades institucionaisda RFB e sua atuação eminentemente vinculada à legislaçãotributária.

27.1. Para tanto, recorre-se aos ensinos de Machado:

Como a atividade da Administração Tributária há de serplenamente vinculada, utiliza-se a técnica da atividade administrativanormativa. Através de regulamentos e das denominadas normas complementaresda legislação tributária, mencionadas no art. 100 do CódigoTributário Nacional, opera-se a redução da vaguidade dos conceitosusados na lei, de sorte que o ato de concreção, vale dizer, o atoadministrativo de execução, é praticado com o mínimo possível dediscricionarismo.

Não se trata de delegação legislativa. Ao editar um regulamento,o Poder executivo não está exercendo atividade legislativadelegada, mas atividade administrativa.

[...]

A atividade da Administração Tributária é exercida, portanto,de duas formas: normativa e executiva. Sempre que a lei deixa margema mais de um comportamento, a Administração Tributária deveatuar exercendo atividade normativa para, dessa forma, eliminar odiscricionarismo no momento do exercício da atividade executiva.(grifou-se)

28. Posto isso, passa-se à análise do possível efeito suspensivodo recurso hierárquico conforme a Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 57. Salvo disposição legal em contrário, o recurso nãotem efeito suspensivo.

Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícilou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorridaou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeitosuspensivo ao recurso. (grifou-se)

28.1. Nos termos do caput do art. 61 da Lei nº 9.784, de1999, o recurso administrativo, em regra, não tem efeito suspensivo.A ausência de efeito suspensivo nos recursos administrativos advémdos próprios atributos dos atos administrativos. Sobre estes atributosé a doutrina de Mello:

66. Salientem-se entre os atributos dos atos administrativosos seguintes:

a) Presunção de legitimidade - é a qualidade, que reveste taisatos, de se presumirem verdadeiros e conformes ao Direito, até provaem contrário. Isto é: milita em favor deles uma presunção juris tantumde legitimidade; salvo expressa disposição legal, dita presunçãosó existe até serem questionados em juízo. Esta, sim, é uma característicacomum ao atos administrativos em geral; as subsequentementereferidas não se aplicam aos atos ampliativos da esfera jurídicados administrados.

b) Imperatividade - é a qualidade pela qual os atos administrativosse impõem a terceiros, independentemente de sua concordância.Decorre do que Renato Alessi chama de "poder extroverso",que permite ao Poder Público editar provimentos que vãoalém da esfera jurídica do sujeito emitente, ou seja, que interferem naesfera jurídica de outras pessoas, constituindo-as unilateralmente emobrigações.

c) Exigibilidade - é a qualidade em virtude da qual o Estado,no exercício da função administrativa, pode exigir de terceiros ocumprimento, a observância, das obrigações que impôs. Não se confundecom a simples imperatividade, pois, através dela, apenas seconstitui uma dada situação, se impõe uma obrigação. A exigibilidadeé o atributo do ato pelo qual se impele à obediência, ao atendimentoda obrigação já imposta, sem necessidade de recorrer ao Poder Judiciáriopara induzir o administrado a observá-la.

d) Executoriedade - é a qualidade pela qual o Poder Públicopode compelir materialmente o administrado, sem precisão de buscarpreviamente as vias judiciais, ao cumprimento da obrigação que impôse exigiu. (grifou-se)

28.2. É também nesse sentido a lavra de Carvalho Filho:

O fundamento dessa posição [de ausência de efeito suspensivo]é o caráter de autoexecutoriedade de que são dotados os atosadministrativos. Sendo autoexecutórios, os atos administrativos devemser colocados em imediata execução, independentemente de ordemjudicial. Trata-se de conduta própria da Administração. Então éde se considerar que a interposição de recurso não poderia, a princípio,ter o condão de impedir que o ato impugnado produzissenormalmente os seus efeitos. Se em relação a cada ato ou decisãofosse admitido recurso, poderia haver prejuízo para o desenvolvimentoregular da atividade administrativa. (grifou-se)

28.3. Assim, levando-se em consideração que as decisões daAdministração, em princípio, são presumidamente legítimas (verdadeirase conforme o Direito), bem como podem ser exigidas e executadassem prévia manifestação do Poder Judiciário, é perfeitamenterazoável que o recurso em sede administrativa seja destituído deefeito suspensivo.

28.4. Quanto aos recursos hierárquicos interpostos em facede decisões administrativas proferidas pela RFB no âmbito de processosadministrativos de natureza tributária e aduaneira que seguemo rito recursal da Lei nº 9.784, de 1999, há de ser feita uma interpretaçãosistemática do ordenamento jurídico, considerando-se nãosó o art. 61 da lei em comento, mas também o arrazoado acerca daatuação normativa da Administração Tributária no sentido de eliminaro discricionarismo no momento do exercício da atividade executivaem decorrência de sua atividade eminentemente vinculada.

28.5. O parágrafo único do art. 61, sobretudo por estabelecero conceito jurídico indeterminado de "justo receio de prejuízo dedifícil ou incerta reparação" como critério para que a autoridadeadministrativa conceda, excepcionalmente, efeito suspensivo ao recursohierárquico, confere uma discricionariedade que não pode seraplicada no âmbito da Administração Tributária e Aduaneira. Acercado discricionarismo subjacente ao mencionado art. 61 é a jurisprudênciado STJ:

ADMINISTRATIVO - MANDADO DE SEGURANÇA CERTIFICADODE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIASOCIAL - CEBAS - RECURSO ADMINISTRATIVO - EFEITOS- ART. 377 DO DECRETO 3.048/99 QUE VEDA A CONCESSÃODE EFEITO SUSPENSIVO - ART. 61 DA LEI 9.784/99 -

EFEITO SUSPENSIVO SUJEITO A JUÍZO DISCRICIONÁRIODO ADMINISTRADOR. [...] 3. O art. 61 da Lei 9.784/99 prevê quea atribuição de efeito suspensivo a recurso administrativo situa-se naesfera discricionária da autoridade administrativa competente, nãocompetindo ao Poder Judiciário substituir referido juízo de valorrealizado nos limites da lei. 4. Segurança denegada. Prejudicada aanálise do agravo regimental. (MS 13.901/DF, Rel. Ministra ELIANACALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/12/2008, DJe09/02/2009) (grifou-se)28.6. Nesse sentido, cabe ressaltar que a RFB, no exercícioda atividade administrativa normativa relativa aos processos administrativosde natureza tributária e aduaneira que lhe competem(quando edita uma Instrução Normativa, por exemplo), exerce umjuízo de ponderação considerando a abrangência, a premência e arepercussão das decisões consentâneas a cada processo e, tendo emvista a isonomia e a impessoalidade, dispõe em abstrato (em tese)acerca do cabimento ou não de efeito suspensivo quanto ao recursoadministrativo decorrente da irresignação acerca da atividade executiva(exclusão, cancelamento, baixa, inabilitação, etc.).28.7. Pelo todo arrazoado acerca do efeito suspensivo, bemcomo sobre as particularidades inerentes à RFB, conclui-se que adiscricionariedade subjacente ao art. 61 da Lei nº 9.784, de 1999, nãose coaduna com a atuação eminentemente vinculada deste órgão deAdministração Tributária e Aduaneira e, nesse sentido, o recursohierárquico interposto nos processos administrativos de natureza tributáriae aduaneira que seguem o rito da Lei nº 9.784, de 1999, teráefeito suspensivo somente quando houver expressa disposição na legislaçãotributária, como em Instrução Normativa.29. Feitas as considerações a respeito dos dois principaisefeitos que dizem respeito ao recurso hierárquico, cabe a análise - atítulo de esclarecimento e para fundamentar outros pontos do presenteParecer Normativo - de outros efeitos eventuais: obstativo, regressivo,translativo e substitutivo.29.1. O efeito obstativo decorre da lógica em que a interposiçãodo recurso obsta (impede) a ocorrência de preclusão. Preclusãoé o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ouprossiga. Uma vez obstada a preclusão, impede-se também a definitividadeda decisão administrativa enquanto esta é discutida administrativamente.Apesar de a decisão poder ser executada - uma vezque, em princípio, o recurso administrativo não possui efeito suspensivo- esta ainda não é definitiva na esfera administrativa.29.2. Quanto ao efeito regressivo do recurso hierárquico,pode-se afirmar que este decorre expressamente do § 1º do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999, e se consubstancia, em resumo, na possibilidadede a autoridade prolatora da decisão recorrida vir a seretratar (reconsiderar) caso conclua que as alegações do recorrentemerecem acolhimento.29.3. O efeito translativo, por sua vez, diz respeito a todas asquestões passíveis de serem conhecidas de ofício, isto é, sem provocaçãode qualquer dos interessados. No processo administrativo talefeito fundamenta-se, dentre outros princípios, no da verdade materiale no da impulsão de ofício (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, parágrafoúnico, inciso XII). Pode-se citar como passíveis de serem conhecidase pronunciadas de ofício pela autoridade julgadora do recurso hierárquico,questões referentes à legitimidade das partes, à tempestividade,ao exaurimento da esfera administrativa, à competência paradecidir, à prescrição, à decadência e outras de ordem pública.

29.4. Sobre o efeito substitutivo, pode-se afirmar que a novadecisão que vier a ser proferida - e na extensão em que seja proferida- põe-se no lugar da decisão anterior (recorrida), que deixa de subsistir.

29.4.1.Este efeito é inerente ao disposto no art. 64 da Lei nº9.784, de 1999:

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderáconfirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisãorecorrida, se a matéria for de sua competência. (grifou-se)

29.4.2. Ressalte-se que a substituição da decisão recorrida,pela dicção lógica do dispositivo, não ocorrerá quando a decisão quejulgar o recurso simplesmente confirmar a decisão recorrida.

VIII - Manifestação dos interessados

30. O rito recursal preconizado pela Lei nº 9.784, de 1999,prevê duas etapas prévias ao juízo de reconsideração previsto no § 1ºdo art. 56, quais sejam, a manifestação dos interessados e o juízo deconhecimento:

Art. 62. Interposto o recurso, o órgão competente para deleconhecer deverá intimar os demais interessados para que, no prazo decinco dias úteis, apresentem alegações.

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

I - fora do prazo;

II - perante órgão incompetente;

III - por quem não seja legitimado;

IV - após exaurida a esfera administrativa.

§ 1º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente aautoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administraçãode rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorridapreclusão administrativa.

30.1. O art. 62 da Lei nº 9.784, de 1999, consagra o direitoà ampla defesa e ao contraditório dos demais interessados na decisão.Interposto o recurso, se houver outros interessados, devem estes serintimados para manifestarem-se (apresentar as alegações que entenderemnecessárias). Quanto ao momento da intimação, o dispositivo éclaro no sentido de que a intimação para a manifestação dos interessadosdeve ocorrer tão logo seja o recurso interposto, ou seja,antes de qualquer análise sobre a admissibilidade ou mérito do recurso,até mesmo porque a manifestação dos interessados pode influirquanto à mencionada admissibilidade (juízo de conhecimento).

30.2. Ressalte-se que o desatendimento a tal intimação nãose consubstancia em reconhecimento da verdade dos fatos (tantoaqueles apresentados pelo recorrente como aqueles utilizados pelaAdministração na fundamentação da decisão recorrida), nem a renúnciaa direito. É nesse sentido a Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimentoda verdade dos fatos, nem a renúncia a direito peloadministrado.

30.3. Cabe aqui destacar que no âmbito da RFB a intimaçãode que trata o art. 62 da mencionada lei será determinada pela autoridaderecorrida (a quo), competente para exercer o primeiro juízode admissibilidade (conhecimento), sem prejuízo de a autoridade hierarquicamentesuperior (ad quem) determinar tal intimação caso nãotenha sido procedida.

30.4. O prazo para a apresentação das alegações, como sedepreende da própria redação do art. 62, é de 5 (cinco) dias úteis,contados a partir da ciência oficial do interessado.

30.5. As alegações apresentadas pelos interessados podemser de duas naturezas: a) confirmadoras, quando endossem os fundamentosapresentados pelo recorrente; b) contestadoras, quando seopuserem às razões recursais e apresentarem manifestação em sentidodiverso (contrarrazões).

IX - Juízo de conhecimento

31. Superado o momento para manifestação de eventuaisinteressados, importa dispor sobre entendimentos equivocados quantoao juízo de conhecimento do recurso que necessitam de uniformizaçãoe esclarecimento, principalmente quanto à diferença existenteentre conhecimento e provimento.

31.1. Conhecer - nos termos da Lei nº 9.784, de 1999 - éreceber, admitir. O juízo de conhecimento previsto no art. 63 da leiem apreço é etapa preliminar do rito recursal e não deve ser confundidocom o provimento ou desprovimento, uma vez que não há nojuízo de conhecimento análise de mérito, mas tão somente apreciaçãoquanto à satisfação dos pressupostos básicos de recorribilidade. Oprovimento ou desprovimento, por sua vez, é a etapa principal do ritorecursal, na qual a autoridade competente pode, respectivamente, acolher(total ou parcialmente) as razões do recorrente ou rejeitá-las.

31.2. Se o recurso não for conhecido, a autoridade responsávelpelo seu julgamento sequer aprecia as razões apresentadas.Sendo conhecido o recurso, a referida autoridade passa a examinar asrazões levantadas e, por conseguinte, dá provimento ou nega provimentoao instrumento de irresignação da parte.

31.3. O juízo de conhecimento do recurso cabe, inicialmente,à autoridade recorrida (a quo) e, posteriormente - em caso de juízo dereconsideração negativo com remessa do recurso nos termos do § 1ºdo art. 56 da lei em tela -, àquela hierarquicamente superior (adquem).

31.3.1. A concorrência da competência para exercer tal juízodecorre do supramencionado efeito translativo do recurso hierárquico,uma vez que as questões que ensejam o não conhecimento do recursoem apreço são de ordem pública e passíveis de serem conhecidas epronunciadas a qualquer momento e em qualquer instância administrativa.Tal concorrência deriva também da lógica segundo a qualseria irrazoável, por exemplo, a autoridade recorrida (a quo) ter dedespender tempo e recursos públicos para proceder ao reexame dedecisão com base em recurso interposto por parte ilegítima.

31.3.2. Desta feita, caso a autoridade a quo, por algum motivo,não conheça do recurso, ela deverá cientificar o recorrente econsiderar definitiva a decisão recorrida.

31.3.3. Contudo, ainda que a autoridade a quo conheça dorecurso, ou nada aduza sobre o seu conhecimento, a autoridade adquem pode não conhecê-lo. Seria irrazoável que ela não pudesseapreciar novamente a admissibilidade do recursos nos casos em quese verificasse posteriormente ao juízo de reconsideração que a verdadedos fatos acerca do conhecimento é outra (princípio da verdadematerial).

31.4. Em princípio, não há no rito recursal expresso pela Leinº 9.784, de 1999, o conhecimento parcial do recurso, sobretudo emrazão do supramencionado princípio da verdade material. Uma vezpreenchidos os pressupostos de conhecimento elencados no art. 63 ouseja, se o recurso é interposto dentro do prazo, perante autoridadecompetente, por quem seja legitimado e não esteja exaurida a esferaadministrativa - cabe à autoridade recorrida (ou àquela hierarquicamentesuperior) simplesmente admitir o recurso e proceder ao seujulgamento (dar provimento ou negar provimento ao recurso).

31.4.1. No entanto, cabe ressalvar a hipótese de concomitânciaentre processo administrativo e processo judicial com o mesmoobjeto.

31.4.2. Tendo em vista a prevalência da decisão judicialtransitada em julgado sobre a decisão administrativa, a propositurapelo administrado de ação judicial de qualquer espécie contra a FazendaPública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesmacausa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia àsinstâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquerespécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenhapor escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais daAdministração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência.

31.4.3.Por conseguinte, quando diferentes os objetos doprocesso judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimentonormal no que concerne à matéria distinta.

31.4.4. Especificamente em relação aos processos administrativosde natureza tributária e aduaneira que seguem o rito da Lei nº9.784, de 1999, se o objeto do processo judicial coincide apenasparcialmente com o objeto de recurso hierárquico, haverá o conhecimentodeste tão somente quanto ao que não foi submetido à apreciaçãodo Poder Judiciário. Acerca da concomitância entre processoadministrativo e processo judicial, recomenda-se a leitura do ParecerNormativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014.

32. Posto isso, passa-se à análise de cada um dos pressupostosde admissibilidade contidos no art. 63 da Lei nº 9.784, de1999: tempestividade, interposição perante autoridade competente, legitimidadepara recorrer e não exaurimento da esfera administrativa.

33. Tempestividade - A primeira causa de não conhecimentodo recurso decorre de sua intempestividade, ou seja, da interposiçãofora do prazo legal, que, conforme determina o art. 59 da Lei nº9.784, de 1999, é de 10 (dez) dias e tem por característica serperemptório (extintivo, definitivo). Assim, este prazo deve ser observadorigorosamente, sob pena de o recurso não ser recebido e suasrazões sequer serem apreciadas.

33.1. Acerca da tempestividade cabem algumas consideraçõesadicionais. Para tanto, colaciona-se da Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 67. Salvo motivo de força maior devidamente comprovado,os prazos processuais não se suspendem. (grifou-se)

33.2. Conjugando-se o art. 67 da Lei nº 9.784, de 1999, como pressuposto de admissibilidade do recurso contido no inciso I doart. 63 desta mesma lei, mostra-se possível o conhecimento de recursointerposto extemporaneamente em razão de força maior.

33.3. Tendo em vista que o juízo de admissibilidade dizrespeito à análise de questões de ordem pública, passíveis de seremconhecidas e pronunciadas de ofício a qualquer momento, não serevela razoável exigir que as autoridades responsáveis pelo exercíciode tal juízo tenham o conhecimento de todo e qualquer motivo deforça maior que tenha ocorrido em todas as unidades da RFB de todasas Regiões Fiscais. Em vista disso, em sede administrativa, o ônusprocessual de caracterizar ou suscitar a tempestividade cabe a quemrecorre e, nessa esteira, a própria redação do mencionado art. 67exige que o motivo de força maior - a fim ensejar a suspensão doprazo previsto no caput do art. 59 e dar azo à admissibilidade dorecurso extemporâneo - seja devidamente comprovado.

33.4. Nesse sentido, para que o motivo de força maior restedevidamente comprovado não basta que o recorrente faça, em suapeça recursal, mera referência à tempestividade do recurso, mas caracterizeou suscite a tempestividade como preliminar devidamenteacompanhada dos motivos de fato ou de direito em que se fundamentae, se for o caso, da respectiva documentação comprobatória.Conforme exposto no item 31.4 deste Parecer Normativo, a análise deque trata este item cabe tanto à autoridade recorrida (a quo) quantoàquela hierarquicamente superior (ad quem).

33.5. Outro aspecto da tempestividade que merece destaque éa contagem dos prazos processuais na Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 66. Os prazos começam a correr a partir da data dacientificação oficial, excluindo-se da contagem o dia do começo eincluindo-se o do vencimento.

§ 1º Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útilseguinte se o vencimento cair em dia em que não houver expedienteou este for encerrado antes da hora normal.

§ 2º Os prazos expressos em dias contam-se de modo contínuo.

§3º Os prazos fixados em meses ou anos contam-se de dataa data. Se no mês do vencimento não houver o dia equivalente àqueledo início do prazo, tem-se como termo o último dia do mês.

33.6. Cientificação oficial, nos termos da Lei nº 9.784, de1999, é a forma pela qual o administrado toma conhecimento de atorelativo ao processo ou de providência que deve tomar no respectivolapso temporal. São formas de cientificação oficial do administrado,por exemplo, a intimação e a divulgação oficial. Cabe ressaltar que ocomparecimento do administrado supre a falta ou a irregularidade deintimações nos termos do § 5º do art. 26 da lei em tela:

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observânciadas prescrições legais, mas o comparecimento do administradosupre sua falta ou irregularidade.

33.7. A Lei nº 9.784, de 1999, é omissa quanto ao início dacontagem de prazos. Nesse sentido, cabe análise dos demais diplomasque tratam do tema para suprir tal lacuna:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagemo dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no diade expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva serpraticado o ato.

Código Tributário Nacional

Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributáriaserão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início eincluindo-se o de vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em diade expediente normal na repartição em que corra o processo ou devaser praticado o ato. (Grifou-se)

Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de ProcessoCivil

Art. 224. Salvo disposição em contrário, os prazos serãocontados excluindo o dia do começo e incluindo o dia do vencimento.

§3º A contagem do prazo terá início no primeiro dia útil queseguir ao da publicação.

33.8. Em vista da uniformidade presente no arcabouço jurídicocolacionado acerca das regras de contagem de prazos, concluiseque a contagem do prazo previsto no art. 59 da Lei nº 9.784, de1999, deverá ser iniciada em dia útil. Nesta contagem, como transcritoda lei em tela, exclui-se o dia do começo e inclui-se o dovencimento.

33.9. Cite-se o seguinte exemplo para facilitar a compreensão:

33.10.Se a cientificação oficial da decisão objeto de irresignaçãoocorreu no dia 14 (terça-feira), o termo inicial da contagemse dará no dia 15 (quarta-feira). Assim, já que o prazo para ainterposição do recurso é de 10 (dez) dias corridos (os prazos expressosem dias contam-se de modo contínuo segundo o § 2º do art.66), o seu termo final (dia do vencimento) será no dia 24 (sextafeira).

33.11.Ainda neste exemplo, levando-se em consideração o §1º do art. 66 da Lei nº 9.784, de 1999, se o dia 24 (sexta-feira) forferiado e não houver expediente na RFB (ou este expediente forencerrado antes da hora normal) o prazo será prorrogado até o primeirodia útil seguinte, ou seja, dia 27 (segunda-feira).

33.12 Neste exemplo, se a cientificação oficial da decisãoobjeto de irresignação tivesse ocorrido no dia 23 (quinta-feira) e o dia24 (sexta-feira) não fosse dia útil, o termo inicial da contagem dar-se-iano dia 27 (segunda-feira).

34. Interposição perante autoridade competente - A Lei nº9.784, de 1999, prescreve que o recurso não deve ser conhecidoquando for interposto perante autoridade incompetente. Pois bem,tendo em consideração o próprio caminho recursal decorrente dasrelações de hierarquia, bem como a possibilidade de que a autoridaderecorrida exerça um juízo de reconsideração acerca de sua decisão,verifica-se com clareza que o recurso interposto perante autoridadeincompetente não pode sequer ser recebido. Para tal impropriedade aprópria lei em apreço prescreve o ato de correção e o § 1º do art. 63determina que, uma vez verificada esta hipótese de não conhecimento,deve-se indicar ao recorrente a autoridade competente e devolvera este o prazo para recorrer.

34.1. No entanto, a indicação ao recorrente da autoridadecompetente com a devolução do prazo recursal conformeo§1ºdoart. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, é tratamento a ser conferido somenteaos casos de recurso dirigido à RFB que sejam de competência deoutro órgão ou entidade. Tendo em vista o critério de impulsão deofício do processo administrativo (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º,parágrafo único, inciso XII), bem como a economia processual, ocritério prevalente no âmbito da RFB - quando o processo seja decompetência da própria RFB, mas o recurso tenha sido interpostoperante autoridade incompetente - deve ser a remessa automática (exofficio, interna corporis, independentemente de diligência do recorrente)deste recurso para a autoridade competente.

34.2. São nesse sentido, respectivamente, as lições de Figueiredoe Heinen, bem como a jurisprudência do Tribunal RegionalFederal da 1ª Região:

[...] apesar do silêncio da lei neste sentido, nada impede quea Administração Pública o faça sponte própria, até como forma deevitar que este recurso se torne instrumento de ações protelatórias.

Apesar do silêncio da lei [...], pode a autoridade processante,que se julga incompetente, encaminhar o recurso, ex officio, a quemde direito.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSO DIRIGIDO AAUTORIDADE INCOMPETENTE. INDICAÇÃO, AO RECORRENTE,DA AUTORIDADE COMPETENTE, DEVOLVENDO-LHE OPRAZO DE RECURSO, OU ENCAMINHAMENTO, DE OFÍCIO, ÀAUTORIDADE COMPETENTE. PROVIDÊNCIA DETERMINADAPELA LEI. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE INCOMPETENTE.NULIDADE DA DECISÃO. 1. Ao receber recurso administrativoque lhe tenha sido dirigido, a autoridade incompetente deveindicar ao recorrente a autoridade competente, restituindo-se-lhe oprazo recursal ou então, de ofício, encaminhar o recurso à autoridadecompetente. [...] (TRF-1 - REOMS: 18461 GO 2005.35.00.018461-5,Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL JOÃO BATISTA MOREIRA,Data de Julgamento: 12/09/2007, QUINTA TURMA, Data dePublicação: 05/10/2007 DJ p.91) (grifou-se)

35. Legitimidade para recorrer - O art. 58 da Lei nº 9.784, de1999, transcrito anteriormente, prevê como legitimados para a interposiçãode recurso administrativo: a) os titulares de direitos einteresses que forem parte no processo; b) aqueles cujos direitos ouinteresses forem indiretamente afetados pela decisão recorrida; c) asorganizações e associações representativas, no tocante a direitos einteresses coletivos; e d) os cidadãos ou associações, quanto a direitosou interesses difusos.

35.1. Interposto recurso por quem não seja legitimado paratal ato, nada mais razoável que sequer sejam apreciados os argumentosapresentados. Reitera-se aqui a advertência feita nos itens 23a 23.2 quanto ao sigilo fiscal e à aferição da legitimidade parainterposição de recurso hierárquico.

36. Não exaurimento da esfera administrativa - O exaurimentoda esfera administrativa ocorre quando há a impossibilidadede prosseguir o percurso de um processo pelas instâncias administrativasem virtude de algum obstáculo legal. Nos termos do art. 57da Lei nº 9.784, de 1999, as objeções recursais do administrado, salvodisposição legal diversa, poderão ser apreciadas, no máximo, por trêsinstâncias administrativas. Esgotadas essas instâncias, poderá o administradorecorrer apenas ao Poder Judiciário para discutir eventuaisquestões de legalidade do processo administrativo. Sobre o assunto éa lavra de Carvalho Filho:

Com o percurso integral das instâncias, a Administração nãotem a obrigação de renovar a discussão objeto do recurso. A razão ésimples: não havendo limite para a apreciação da controvérsia, oprocesso acabará por nunca ser concluído. (grifou-se)

36.1. Registre-se que o tema será objeto de estudo maisaprofundado em consonância com a identificação das instâncias administrativasa serem consideradas na RFB, bem como com a competênciapara decidir o recurso hierárquico, conforme item 44 e subsequentesdo presente Parecer Normativo.

37. Ainda sobre o juízo de admissibilidade, cumpre destacarque o § 2º do art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, prevê expressamenteque o não conhecimento do recurso não impede a Administração derever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.Nesse sentido, ainda que não estejam satisfeitos os pressupostosde admissibilidade do recurso, se a Administração verificaralguma ilegalidade, poderá - com fundamento na autotutela - procederà revisão ex officio do ato decisório em apreço.

37.1. No entanto, o § 2º do art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999,indica como fator limitativo da revisão ex officio a ocorrência dapreclusão administrativa. Sobre o significado do termo "preclusãoadministrativa" no contexto do dispositivo é a lavra de CarvalhoFilho:

A lei aponta, todavia, fato impeditivo para a revisão deofício: ter ocorrido preclusão administrativa. Segundo entendemos, alei quis referir-se ao que a doutrina tradicional, embora sob críticas,denomina de coisa julgada administrativa, situação jurídica que retratapreclusão administrativa de ordem interna. Como bem assinalaHELY LOPES MEIRELLES, "realmente, o que ocorre nas decisõesadministrativas finais é, apenas, preclusão administrativa, ou a irretratabilidadeperante a própria Administração.

38. Para finalizar a análise acerca do juízo de conhecimento,uma dúvida interpretativa carece de uniformização: caberia novo recursoem face do juízo de inadmissibilidade (não conhecimento) dorecurso hierárquico?

38.1. Tendo em vista o já arrazoado acerca do caráter prévioà decisão do recurso inerente ao juízo de conhecimento preconizadopelo art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, considerando-se também que alei em tela não prevê qualquer forma de impugnação quanto a estaetapa recursal, por não se consubstanciar em uma decisão, mas emum despacho simples que verifica a inexistência de algum pressupostobásico de admissibilidade, não há que se criar novo recursocom fulcro nos princípios norteadores deste Parecer Normativo, sobpena de aumentar-se demasiadamente a complexidade dos processosadministrativos e dar azo a que estes processos sucumbam em intermináveisexpedientes.

38.2. Nesse sentido, não cabe recurso em face do despachosimples que não conhece de recurso hierárquico com fundamento noart. 63 da Lei nº 9.784, de 1999.

X - Juízo de reconsideração

39. Presentes todos os pressupostos de admissibilidade (conhecimento)do recurso, cabe à autoridade recorrida o juízo de reconsideraçãode que trata o § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999.Este juízo de reconsideração decorre diretamente do supramencionadoefeito regressivo do recurso, bem como visa a economicidade e aceleridade ao oportunizar que a própria autoridade que proferiu adecisão objeto de inconformismo reexamine a matéria.

40. Quanto a este momento processual, existem algumasdúvidas interpretativas que carecem de análise mais detida e uniformização:

40.1.O juízo de reconsideração de que trata o § 1º do art. 56da Lei nº 9.784, de 1999, é etapa necessária do trâmite recursal?

40.2. Estaria a autoridade recorrida (a quo) obrigada a fundamentara possível decisão de não reconsideração, sob pena deofensa ao inciso VII do parágrafo único do art. 2º e ao inciso V doart. 50, ambos da Lei nº 9.784, de 1999?

40.3. Deveria ser dada ciência ao recorrente do juízo dereconsideração ou o encaminhamento de que trata o § 1º do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999, é sempre automático?

41. Quanto ao primeiro questionamento (item 40.1), impendeestudo acerca da própria redação do dispositivo legal em que sefundamenta o juízo de reconsideração em apreço. O § 1º do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999, é claro ao determinar - em síntese - que orecurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, senão a reconsiderar, o encaminhará à autoridade superior.

41.1. Nessa esteira, levando-se em consideração que é princípiobasilar de hermenêutica jurídica que a lei não contém palavrasinúteis, mas estas devem ser compreendidas como tendo alguma eficácia,o juízo de reconsideração exercido pela autoridade recorrida éetapa recursal necessária, até mesmo porque, como se consignará noitem 48 do presente Parecer Normativo, esta análise de reconsideraçãoencerra o trâmite do recurso em primeira instância administrativa.

42.Quanto ao segundo questionamento (item 40.2), a Lei nº9.784, de 1999, determina à Administração Pública obediência aoprincípio da motivação e observância ao critério de indicação dospressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão - conformecaput e parágrafo único, inciso VII do art. 2º. Também prevêesta lei:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, comindicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleçãopública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processolicitatório;

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questãoou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII- importem anulação, revogação, suspensão ou convalidaçãode ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente,podendo consistir em declaração de concordância com fundamentosde anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, nestecaso, serão parte integrante do ato. (grifou-se)

42.1. Aprofundando o estudo sobre o motivo do ato administrativo,bem como sobre a diferença existente entre motivo emotivação, é a lavra de Carvalho Filho:

Embora haja algumas controvérsias sobre o tema, grandeparte da doutrina administrativista distingue motivo e motivação. Omotivo revela as razões que impeliram o administrador à prática doato, ao passo que motivação é a explicitação dessas razões no seio dopróprio ato, ou seja, a menção expressa dos motivos dentro do ato. Éa justificativa expressa do ato. (grifou-se)

42.2. Apesar de possíveis divergências de entendimento nadoutrina acerca da mencionada diferença, é cediço que a Lei nº 9.784,de 1999, distinguiu motivo e motivação conforme apontado acima.Tal conclusão resulta da lógica de que todos atos administrativosdevem ter motivo, mas a lei em comento determina a motivação (coma indicação expressa dos fatos e fundamentos jurídicos) apenas paraalguns destes atos, enumerados taxativamente nos incisos do art. 50.Se a Lei nº 9.784, de 1999, exige a motivação (expressa) apenas paraos atos que enumera, considera que os outros - praticados no processo- independem de menção expressa às razões administrativas que levaramà sua edição.

42.3. A título de conceituação, para o melhor entendimentodeste Parecer Normativo, fatos são situações materiais verificadas nomundo fático (real, concreto) nas quais a Administração se baseiapara formar sua convicção e emitir sua vontade. Já os fundamentosjurídicos são as razões de ordem jurídica em que se fundamenta aprática do ato, estando a Administração vinculada ao princípio dalegalidade. Estes fundamentos, em geral, estão insculpidos no DireitoPositivo em vigor e abrange as leis, regulamentos e demais disposiçõesque norteiem a atividade administrativa. Especificamente emrelação à RFB, os fundamentos jurídicos residem também em seuspróprios atos normativos como Instruções Normativas, Atos DeclaratóriosInterpretativos, Pareceres Normativos, bem como pareceresaprovados pelo Ministro de Estado da Fazenda.

42.4. A ausência de justificativa expressa (motivação) paraatos que a lei assim considera essencial e indispensável torna-oseivados de vício de legalidade. Neste caso, levando-se em consideraçãoos requisitos de formação citados no item 16.2 deste ParecerNormativo, o vício situa-se no requisito forma e não no requisitomotivo, uma vez que o administrador não seguiu o elemento formalque a lei lhe impôs, comprometendo a forma e não o motivo doato.

42.5. Por outro lado, o § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de1999, determina que a motivação deve ser explícita, clara e congruente,podendo consistir em declaração de concordância com fundamentosde anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas,que, neste caso, serão parte integrante do ato.

42.6. Nesse sentido, sem prejuízo da explicitude, da clarezae da congruência da decisão, a Lei nº 9.784, de 1999, admite que suamotivação se consubstancie em declaração de concordância com fundamentosde anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas.O espírito da lei é no sentido de evitar a desnecessária repetição doselementos de fundamentação que se encontram em ato anterior e, aoexame da autoridade, permanecem válidos e suficientes para sustentara decisão ainda quando diante de objeções apresentadas. Nesse caso,os fundamentos do ato anterior passam a integrar os fundamentos doato ulterior e a explicitação se dá de forma indireta. Há fundamentação,mas esta é indiretamente explicitada no ato vindouro tendoem vista o que fora arrazoado em ato anterior.

42.7. Trazendo estas lições administrativistas para o julgamentode recursos hierárquicos no âmbito da RFB, pode-se concluirque a autoridade recorrida (a quo), bem como aquela hierarquicamentesuperior (ad quem) nos casos de não reconsideração, precisaexplicitar com clareza e congruência a motivação - com a indicaçãodos pressupostos de fato e de direito em que se sustenta a decisão ,mesmo que esta explicitação se dê de maneira indireta e consubstancie-seem declaração de concordância com os fundamentos depareceres, informações, decisões ou propostas anteriores.

42.8. A título de exemplificação, de maneira prática, a autoridaderecorrida (a quo) - ao exercer o seu juízo de reconsideração-, bem como a autoridade hierarquicamente superior (ad quem) - nojulgamento que lhe cabe do recurso hierárquico -, pode tanto emitirdecisão simplificada "mantendo a decisão recorrida, pelos fatos efundamentos nela contidos", quanto emitir esclarecimentos adicionais,se considerar necessário. O mencionado modelo decisório simplificadoestá em consonância com o exposto acima, uma vez que osfundamentos anteriormente arrazoados passam a integrar a nova decisão,satisfazendo, assim, a explicitação da motivação.

42.9. Por outro lado, ainda sobre o dever de motivação, cabeanálise sobre eventual alegação de violação de súmula vinculante doSupremo Tribunal Federal (STF) em sede de recurso hierárquico. Osistema de súmulas vinculantes foi introduzido no ordenamento jurídicopátrio pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004, que acresceuo art. 103-A à Constituição Federal.

42.10. Sobre o tema é o que dispõe a Lei nº 9.784, de 1999,com as alterações promovidas pela Lei nº 11.417, de 19 de dezembrode 2006, que regulamentou o referido art. 103-A da ConstituiçãoFederal:

Art. 56.............................................................................................

[...]

§ 3º Se o recorrente alegar que a decisão administrativacontraria enunciado da súmula vinculante, caberá à autoridade prolatorada decisão impugnada, se não a reconsiderar, explicitar, antesde encaminhar o recurso à autoridade superior, as razões da aplicabilidadeou inaplicabilidade da súmula, conforme o caso.

Art. 64-A. Se o recorrente alegar violação de enunciado dasúmula vinculante, o órgão competente para decidir o recurso explicitaráas razões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula,conforme o caso.

Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamaçãofundada em violação de enunciado da súmula vinculante,dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para ojulgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativasem casos semelhantes, sob pena de responsabilizaçãopessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

42.11. Como se extrai do dispositivo constitucional em apreço,uma vez editada súmula vinculante pelo STF, após reiteradasdecisões sobre matéria constitucional, obriga-se os demais órgãos doPoder Judiciário e da Administração Pública direta e indireta de todasas esferas a adotar em suas decisões a orientação firmada nos respectivosenunciados. Assim, se for editado ato administrativo ouexarada decisão judicial em contrariedade a súmula vinculante, caberáreclamação diretamente ao STF e, sendo esta acolhida, o efeito será acassação da decisão judicial ou a anulação do ato administrativo.

42.12. Posto isso, ainda sobre o dever de motivação dasdecisões administrativas, cabe destacar que, uma vez alegada, emsede de recurso hierárquico, contrariedade a enunciado de súmulavinculante do STF, se a autoridade recorrida não reconsiderar suadecisão, deverá explicitar, antes de encaminhar o recurso à autoridadesuperior, as razões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula,conforme o caso. Pelo comando do art. 64-A da Lei nº 9.784, de1999, tal dever também recai sobre a autoridade superior àquelarecorrida.

42.13. Em consonância com a conclusão exposta no item42.7 do presente Parecer Normativo, ressalte-se que a explicitação dasrazões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula vinculantepoderá ser direta, bem como indireta (consistindo em declaração deconcordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações,decisões ou propostas que já tenham tratado da referida aplicabilidadeou inaplicabilidade).

43. Quanto ao terceiro questionamento (item 40.3), cabe análisemais detida a respeito do possível tipo de decisão a ser proferidaem juízo de reconsideração. Em resumo, a decisão oriunda do juízode reconsideração pode: a) confirmar a decisão anterior (decisão denão reconsideração); b) acolher totalmente as alegações do recorrente(decisão de reconsideração total); c) acolher parcialmente as alegaçõesdo recorrente (decisão de reconsideração parcial); d) rejeitar asalegações do recorrente e ainda agravar a decisão anterior (reformatioin pejus).

43.1. Tendo em vista a multiplicidade de possíveis hipóteses,conforme exposto acima, impende destacar que este questionamentocarece de normatividade expressa na Lei nº 9.784, de 1999, uma vezque a remessa automática prevista no § 1º do art. 56 desta lei não secoaduna com todas as hipóteses. Sendo assim, levando-se em consideraçãoo que foi exposto a respeito do caráter geral da lei emapreço nos itens 9 a 9.4 deste Parecer Normativo, cabe à RFB adotarnormatividade própria que atenda suas especificidades e garanta asegurança jurídica.

43.2. Tratando-se da primeira hipótese (decisão de não reconsideração),não há entendimento novo por parte da Administração,sendo que a RFB, neste caso, se limita a confirmar o que foi expostoanteriormente. Nesse caso, não há o que ser cientificado ao recorrentee impende a remessa automática do processo para a autoridade hierarquicamentesuperior nos termos do § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784,de 1999.

43.3. Quanto às decisões que acolhem totalmente as alegaçõesdo recorrente (decisão de reconsideração total), é cediço quedeve haver a cientificação do recorrente e não haverá remessa doprocesso para apreciação da autoridade hierarquicamente superiortambém na esteira do entendimento contido no retrocitado § 1º do art.56, já que a reconsideração torna prejudicado o recurso.

43.4. A falta de normatividade da Lei nº 9.784, de 1999, residequanto às decisões que acolhem apenas parcialmente as alegações dorecorrente (decisão de reconsideração parcial). Nesses casos, o juízo dereconsideração tem natureza dúplice: alterador no que se refere às razõesacolhidas e confirmador quanto à parte da decisão mantida inalterada.

43.4.1. O entendimento prevalecente na RFB deve arrimar-senos critérios de adoção de formas simples e de adequação entre meiose fins, tendo também em vista os princípios de economicidade eceleridade. Nesse sentido, deve-se proceder, concomitantemente, àintimação do recorrente para tomar ciência da nova decisão - emrazão de seu quinhão alterador -, e à remessa do recurso à autoridadehierarquicamente superior conforme determinao§1ºdo art.56daLei nº 9.784, de 1999, para que esta aprecie a matéria, sem prejuízode o administrado renunciar a tal recurso (item 43.6).

43.5. Também em nome da adoção de formas simples e daeconomia processual, nos casos de juízo de reconsideração parcial,não cabe ao recorrente nova manifestação, com apresentação de razõesquanto a este juízo antes de o recurso ser julgado pela autoridadehierarquicamente superior (ad quem), até mesmo porque o quinhãoalterador já acolhe parte das pretensões recursais do administrado e oquinhão mantenedor coaduna-se com o já arrazoado acerca dos atributosdos atos administrativos. Esta ressalva está também em consonânciacom o já arrazoado por este Parecer Normativo acerca doformalismo moderado e do risco de o processo administrativo sucumbirem um círculo vicioso se o seu andamento for conturbado porexcessivos expedientes.

43.6. A medida em apreço não impede que o recorrente,ciente do juízo de reconsideração parcial, se conforme com a decisãoque acolhe em parte suas razões e, expressamente, renuncie o recursoquanto à parte não retificada.

43.7. Conforme exposto anteriormente, não é objeto desteParecer Normativo a análise dos procedimentos relativos à possibilidadeda reformatio in pejus contida no parágrafo único do art. 64da Lei nº 9.784, de 1999.

XI - Instâncias administrativas e competência para decidir orecurso hierárquico

44. Sobre a tramitação do processo administrativo pelas instânciasadministrativas, bem como sobre a competência para decidir orecurso hierárquico, dispõe a Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 17. Inexistindo competência legal específica, o processoadministrativo deverá ser iniciado perante a autoridade de menor grauhierárquico para decidir.

Art. 57. O recurso administrativo tramitará no máximo portrês instâncias administrativas, salvo disposição legal diversa.

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderáconfirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisãorecorrida, se a matéria for de sua competência.

Parágrafo único. Se da aplicação do disposto neste artigopuder decorrer gravame à situação do recorrente, este deverá sercientificado para que formule suas alegações antes da decisão. (grifou-se)

45.Inicialmente, para facilitar a compreensão, a expressão"autoridade" é empregada pelo presente Parecer Normativo no sentidoque a Lei nº 9.784, de 1999, lhe atribui no inciso III do § 2º do art.1º: o servidor ou agente público dotado de poder de decisão.

46. Posto isso, destaque-se que a Lei nº 9.784, de 1999, éimprecisa ao utilizar a expressão "instâncias administrativas", sobretudoporque utiliza indistintamente os termos "autoridade" e "órgão"quando trata da competência para apreciar os recursos hierárquicosnestas instâncias.

46.1. Essa indistinção pode ser comprovada pela simplesleitura conjunta de alguns dispositivos da lei em tela. O § 1º do art.56 determina que o recurso administrativo será dirigido à autoridadeque proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo decinco dias, o encaminhará à autoridade superior. Por sua vez, o art. 64diz que o órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar,modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida,se a matéria for de sua competência.

46.2. Apontada a imprecisão, fazendo-se uma análise sistemáticada norma - sobretudo tendo em vista que o inciso III do § 2ºdo art. 1º da mencionada lei relaciona conceitualmente o poder decisórioa uma autoridade (servidor ou agente público), relação estareforçada pelo entendimento contido no art. 17 colacionado acima,que trata também do aspecto hierárquico subjacente ao poder decisório-, o presente Parecer Normativo adota o critério de escalonamentoentre autoridades para a definição e uniformização deinstâncias administrativas no âmbito da RFB.

47. Adotado o mencionado critério, impende ressalvar:

47.1. Apesar da possibilidade de existir subordinação regimentalentre uma unidade local e outra na RFB, esta relação desubordinação (entre segmentos internos ao órgão), em resumo, se dáem vista da racionalização das atividades, visando uma atuação maiscapilarizada, sobretudo em regiões mais remotas e, nesse sentido, atémesmo para consagrar a uniformidade, não deve ser considerada parafins de identificação das instâncias administrativas de que trata a Leinº 9.784, de 1999, e o presente Parecer Normativo;

47.2. As relações hierárquicas decorrentes da chefia de divisões,seções, serviços ou outros segmentos internos às unidadeslocais também não devem ser consideradas para fins de identificaçãodas instâncias administrativas de que trata a Lei nº 9.784, de 1999, eo presente Parecer Normativo, sob pena de a apreciação de recursoshierárquicos ficar restrita a equipes locais, responsáveis também pelaprolação da decisão recorrida e, nessa esteira, não tendo a imparcialidadenecessária para análise do recurso do administrado.

48. Posto isso, a fim de que sejam definidas as instânciasadministrativas responsáveis pelo julgamento de recursos hierárquicosneste órgão de Administração Tributária e Aduaneira recorre-se àlição de Figueiredo:

A norma estabeleceu um limite para o número de esferasadministrativas legitimadas para a reapreciação da decisão administrativarecorrida. Três são as autoridades que, no máximo, poderãoreapreciar a questão objeto do recurso. [...] Assim sendo, podemosentender o seguinte: a primeira autoridade a apreciar o recurso é aautora do ato impugnado, que poderá ou não reconsiderar a suadecisão. Caso mantenha o seu entendimento, encaminhará o recurso

para a autoridade hierarquicamente superior a esta, que deverá decidirsobre o recurso. Este é o iter regular que deve nortear o andamento deapreciação de um recurso administrativo. Poderá, ainda este recursoser apreciado por mais uma instância administrativa da entidade queexpediu o ato recorrido, desde que ainda reste autoridade administrativahierarquicamente superior que ainda não tenha se manifestadosobre o recurso. Esta, então, seria a terceira instância administrativapossível pela qual poderá tramitar um recurso administrativo. Aí estáa regra. (grifou-se)

48.1. Registre-se que são nesse mesmo sentido os ensinos deCarvalho Filho; Nohara e Marrara; Fortini, Pereira e Camarão eGuimarães.

49. Nesse sentido, definidos os critérios de identificação dasinstâncias administrativas para fins de apreciação de recursos hierárquicosfundamentados na Lei nº 9.784, de 1999, citam-se doisexemplos práticos para facilitar a compreensão: Interposto recursohierárquico em face de decisão proferida por Auditor-Fiscal da RFB,cabe a ele, em primeira instância administrativa, o juízo de reconsideraçãode que trata o § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, bemcomo - em caso de juízo de reconsideração negativo - o encaminhamentodo recurso ao respectivo Delegado ou Inspetor-Chefe daRFB para ser apreciado em segunda instância administrativa. Casohaja a interposição de recurso em face da decisão proferida em segundainstância administrativa, o respectivo Superintendente da RFBserá competente para apreciar o recurso hierárquico em terceira instânciaadministrativa.

49.1. Neste exemplo, em razão do exposto no item 47.2deste Parecer Normativo, a identificação da segunda instância administrativaindepende de eventual chefia de divisão, seção, serviçoou outro segmento interno à unidade local que diga respeito aomencionado Auditor-Fiscal da RFB e ao respectivo Delegado ouInspetor-Chefe da RFB.

49.2. Ressalte-se que caso a decisão de não reconsideraçãoproferida pelo Auditor-Fiscal da RFB, com fundamento no § 1º doart. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, contenha análise expressa dos pontosalegados pelo contribuinte, o respectivo Delegado ou Inspetor-Chefeda RFB pode - para fins de explicitação da motivação no julgamentoque lhe cabe - declarar concordância com os fundamentos expostos naanterior decisão de não reconsideração, conforme entendimento contidono § 1º do art. 50 desta lei e já abordado nos itens 42 a 42.13deste Parecer Normativo.

49.3. Destaque-se também que o juízo de reconsideração, emprimeira instância administrativa, preconizado pelo § 1º do art. 56 daLei nº 9.784, de 1999 - até mesmo em razão das inúmeras possibilidadesde mudanças circunstanciais inerentes às autoridades administrativas,como os casos de remoção, licença, afastamento, aposentadoria,etc. - não precisa ser exercido, necessariamente, pelo mesmoservidor que exarou a decisão recorrida. O sentido da lei é queeste juízo seja exercido por autoridade de mesmo nível hierárquico emesma competência para decidir, por sua proximidade com as atividadesrelativas à matéria em tela.

50. Outro exemplo é o caso de decisão proferida por Delegadoou Inspetor-Chefe da RFB. Interposto recurso hierárquico emface de decisão proferida originariamente (que não decorra do julgamentode recurso) por Delegado ou Inspetor-Chefe da RFB, cabe aele, em primeira instância administrativa, o juízo de reconsideraçãode que trata o § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, bem como -

em caso de juízo de reconsideração negativo - o encaminhamento dorecurso ao respectivo Superintendente da RFB para ser apreciado emsegunda instância administrativa.

51. Nesse sentido, conclui-se que a identificação das instânciasadministrativas nos casos concretos seguirá o critério geral deque tratam as exemplificações dos itens 49 e 50 deste Parecer Normativo,mas poderá deslocar-se em razão do exercício da competênciadecisória originariamente por autoridades integrantes de diferentesgraus hierárquicos. Nesse ponto, cabe análise acerca do art.57 da Lei nº 9.784, de 1999, em consonância com o grau hierárquicodo Secretário da RFB.

51.1. Da leitura do art. 57 depreende-se que, salvo disposiçãolegal diversa, o recurso administrativo tramitará por, no máximo, trêsinstâncias administrativas. Contudo, o aludido dispositivo não estabelecede forma imperativa que o recurso tenha de, necessariamente,tramitar por três instâncias, até mesmo em razão de sua ressalvainicial. A mencionada falta de imperatividade na redação dodispositivo legal reside na ausência de garantia ao duplo grau dejurisdição em sede administrativa.

51.2. A jurisprudência do STJ é uníssona no sentido damencionada inexistência de obrigatoriedade de duplo grau de jurisdiçãoadministrativa:

RECURSO ORDINÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA.ADMINISTRATIVO. RECURSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIADE OBRIGATORIEDADE DE DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃOADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE VÍNCULO HIERÁRQUICO.1. A Constituição Federal não erigiu garantia de duplograu de jurisdição administrativa. 2. O recurso administrativo interpostopelo recorrente demandaria existência de previsão legal evínculo hierárquico entre o juízo a quo e o ad quem. 3. Recursodesprovido. (RMS 12.925/PE, Rel. Ministro PAULO MEDINA, SEXTATURMA, julgado em 07/10/2003, DJ 10/11/2003, p. 215)

ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. DEMARCAÇÃODE TERRAS INDÍGENAS. ESGOTAMENTO DOLAPSO ASSINALADO NO ART. 67 DO ADCT. PRAZO ASSINALADOEM FAVOR DA DEMARCAÇÃO E DOS INTERESSESDOS INDÍGENAS. INEXISTÊNCIA DE GARANTIA CONSTITUCIONALAO DUPLO GRAU ADMINISTRATIVO. PRECEDENTESDO STJ E DO STF. NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.OFENSA ÀS GARANTIAS DO CONTRADITÓRIOE DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. [...] 2. Esta Corte, naesteira da orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, assentouo entendimento segundo o qual não há, na Constituição de

1988, garantia de duplo grau de jurisdição administrativa. [...] (MS10.269/DF, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, Rel. p/ Acórdão MinistroTEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgadoem 14/09/2005, DJ 17/10/2005, p. 162)

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO - MANDADODE SEGURANÇA PREVENTIVO - LIMINAR INDEFERIDA AGRAVOREGIMENTAL - TERRAS INDÍGENAS - DEMARCAÇÃO- PROCESSO ADMINISTRATIVO - RECURSO HIERÁRQUICO- AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL - DECRETO1775/96 - PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA- VIOLAÇÃO NÃO CONFIGURADA - AUSÊNCIA DE DIREITOLÍQUIDO E CERTO - DESPROVIMENTO. - A ConstituiçãoFederal de 1988 não garante o duplo grau de jurisdição no contenciosoadministrativo. - O processo administrativo de demarcaçãodas áreas indígenas é disciplinado pelo Decreto n. 1775/96 que nãoprevê a interposição do recurso hierárquico mas, tão-só, a manifestaçãodos interessados, no prazo legal, posteriormente apreciadapelo Ministério da Justiça. - Na hipótese, a contestação do impetrantecontra o laudo de identificação da área indígena apresentado pelaFUNAI, sequer foi analisada pelo Ministério da Justiça, não se configurando,portanto, qualquer desrespeito aos princípios da ampladefesa e do contraditório, não se configurando o direito líquido ecerto, autorizador da concessão da ordem requerida. - Inexistente oato abusivo a direito do impetrante, supostamente cometido peloMinistro de Estado da Justiça, incabível o mandado de segurançapreventivo. - Agravo regimental desprovido. (AgRg no MS10.821/DF, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, PRIMEIRASEÇÃO, julgado em 22/03/2006, DJ 15/05/2006, p. 144)(grifou-se)

51.3. O art. 57 da Lei nº 9.784, de 1999, deve ser interpretadoem consonância com a mencionada ausência de garantia aoduplo grau de jurisdição administrativa e, considerada a mencionadaressalva inicial contida em sua redação, com o restante do ordenamentojurídico pátrio. Na esteira do exposto, impende destacar quehá disposição legal específica, que merece estudo mais detido, relativaao grau hierárquico do Secretário da RFB consubstanciada noDecreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que trata da organizaçãoda Administração Federal:

Art. 6º As atividades da Administração Federal obedecerãoaos seguintes princípios fundamentais:

I - Planejamento.

II - Coordenação.

III - Descentralização.

IV - Delegação de Competência.

V - Controle.

Art. 10. A execução das atividades da Administração Federaldeverá ser amplamente descentralizada.

§ 1º A descentralização será posta em prática em três planosprincipais:

a) dentro dos quadros da Administração Federal, distinguindo-seclaramente o nível de direção do de execução;

[...]

§ 2° Em cada órgão da Administração Federal, os serviçosque compõem a estrutura central de direção devem permanecer liberadosdas rotinas de execução e das tarefas de mera formalizaçãode atos administrativos, para que possam concentrar-se nas atividadesde planejamento, supervisão, coordenação e controle.

§ 3º A Administração casuística, assim entendida a decisãode casos individuais, compete, em princípio, ao nível de execução,especialmente aos serviços de natureza local, que estão em contatocom os fatos e com o público.

§ 4º Compete à estrutura central de direção o estabelecimentodas normas, critérios, programas e princípios, que os serviçosresponsáveis pela execução são obrigados a respeitar na solução doscasos individuais e no desempenho de suas atribuições. (grifou-se)

51.4. O mencionado Decreto-Lei nº 200, de 1967, recepcionadopela Constituição Federal como lei ordinária naquilo que comela se revele compatível, é claro ao estabelecer que a estrutura centralde direção de cada órgão da Administração Federal deve permanecerliberada das rotinas de execução e das tarefas de mera formalizaçãode atos administrativos. A decisão de casos individuais, em princípio,compete ao nível de execução, respeitados os princípios, programas,critérios e normas estabelecidos pela estrutura central na solução doscasos individuais e no desempenho de suas atribuições. Nesse sentido,a estrutura da RFB obedece aos ditames do Decreto-Lei nº 200, de1967, distinguindo-se claramente o nível de direção (Unidades Centraise respectivas autoridades como o Secretário da RFB) do nível deexecução (Unidades Descentralizadas e respectivas autoridades comoos Superintendentes, Delegados e Auditores-Fiscais da RFB, conformeexemplificado anteriormente).

51.5. Para fins de apreciação de recursos hierárquicos pelasinstâncias administrativas no âmbito da RFB, a estrutura hierárquicadecisória explicitada nos exemplos dos itens 49 e 50 deste ParecerNormativo deve ser considerada em consonância com o exposto acimae, por decorrência lógica, a estrutura central de direção, notadamenteo Secretário da RFB, deve permanecer liberada das rotinasde execução e das tarefas de mera formalização de atos administrativos,para concentrar-se nas atividades de planejamento, supervisão,coordenação e controle.

51.6. Assim, considerando-se que o art. 57 da Lei nº 9.784,de 1999, não estabelece de forma imperativa que o processo administrativodeve tramitar, necessariamente, por três instâncias administrativas,bem como a ausência de garantia ao duplo grau dejurisdição administrativa no ordenamento jurídico erigido pela ConstituiçãoFederal, e tendo em vista o exposto acima acerca da organizaçãoda Administração Federal, conclui-se que - em princípio,sem prejuízo das disposições específicas na legislação tributária - osrecursos hierárquicos no âmbito da RFB devem ser decididos, emúltima instância, pelos Superintendentes da RFB, sendo esta decisãodefinitiva na esfera administrativa para efeito do que preceitua o art.63, inciso IV da Lei nº 9.784, de 1999.

XII - Delegação de competência e apreciação de recursohierárquico

52. Superado o momento de identificação das instâncias administrativascompetentes para a apreciação de recursos hierárquicosna RFB, cabe análise acerca dos limites e efeitos de eventual delegaçãode competência para a prática de atos decisórios no contextoda Lei nº 9.784, de 1999.

53. Sobre o assunto em tela, as dúvidas interpretativas que sedestacam nas Regiões Fiscais podem ser assim resumidas:

53.1. A autoridade competente para apreciar o recurso hierárquicopode delegar competência para que outra autoridade procedaao juízo de admissibilidade do recurso?

53.2. Nas hipóteses de recurso hierárquico interposto em facede decisão tomada com base em competência delegada, a autoridadecompetente para julgar este recurso em segunda instância administrativaé aquela hierarquicamente superior à autoridade recorrida (quedelegou a sua competência) ou aquela hierarquicamente superior àautoridade delegante?

54. Pertine ao tema em apreço na Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 12. Um órgão administrativo e seu titular poderão, senão houver impedimento legal, delegar parte da sua competência aoutros órgãos ou titulares, ainda que estes não lhe sejam hierarquicamentesubordinados, quando for conveniente, em razão de circunstânciasde índole técnica, social, econômica, jurídica ou territorial.

Art.13. Não podem ser objeto de delegação:

I - a edição de atos de caráter normativo;

II - a decisão de recursos administrativos;

III - as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.

Art.14. O ato de delegação e sua revogação deverão serpublicados no meio oficial.

§ 1º O ato de delegação especificará as matérias e poderestransferidos, os limites da atuação do delegado, a duração e os objetivosda delegação e o recurso cabível, podendo conter ressalva deexercício da atribuição delegada.

§ 2º O ato de delegação é revogável a qualquer tempo pelaautoridade delegante.

§ 3º As decisões adotadas por delegação devem mencionarexplicitamente esta qualidade e considerar-se-ão editadas pelo delegado.

55.Quanto ao primeiro questionamento (item 53.1), cabeanálise do art. 13, inciso II, colacionado acima, uma vez que estedispositivo preceitua que não pode ser objeto de delegação a decisãode recursos administrativos.

55.1. Cabe repisar o que foi esclarecido no item 31.1 desteParecer Normativo: o juízo de conhecimento (admissibilidade) previstono art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, é etapa preliminar à decisãodo recurso administrativo na qual as razões levantadas pelo recorrentesequer são apreciadas e não deve ser confundido com o provimentoou desprovimento - estes sim, ligados à decisão -, pois não há nestaetapa preliminar análise de mérito, mas tão somente apreciação quantoà satisfação dos pressupostos de recorribilidade. Assim, o juízo demérito, consistente na decisão propriamente dita do recurso administrativo,acarretando em provimento ou desprovimento deste instrumento,é etapa principal na qual a autoridade julgadora resolveconclusivamente as questões levadas à sua apreciação, acolhendo(total ou parcialmente) ou rejeitando as razões invocadas pelo recorrente.

55.2.A vedação contida no mencionado inciso II do art. 13da Lei nº 9.784, de 1999, busca afastar situações que atentem contraa pluralidade de instâncias - quando deve havê-la -, como a hipotéticasituação em que a autoridade recorrida (a quo) decidiria o recursoadministrativo tanto em primeira instância administrativa (juízo dereconsideração) quanto em segunda instância administrativa, por delegaçãode competência da autoridade hierarquicamente superior (adquem). No entanto, esta hipótese não se enquadra no questionamentoem tela.

55.3. Para facilitar a compreensão, suscita-se um exemploprático. Considere-se a seguinte situação: um recurso hierárquico éinterposto em face de decisão de Delegado da RFB. Este Delegado,por sua vez, pode delegar, para servidor lotado naquela Delegacia, ojuízo de admissibilidade de que trata o art. 63 da Lei nº 9.784, de1999. Admitido o recurso e negado o juízo de reconsideração emprimeira instância administrativa pelo Delegado da RFB, o recurso éencaminhado ao Superintendente da RFB para ser decidido em segundainstância administrativa. O mencionado Superintendente daRFB, por sua vez, também pode delegar o mencionado juízo deadmissibilidade, como, por exemplo, ao chefe da Divisão de Tributação- Disit. É razoável que o chefe da Disit possa reconhecer, deplano, a intempestividade, a ilegitimidade do recorrente ou o exaurimentoda esfera administrativa em vista da eficiência administrativae da economia processual. Nesse sentido, eventual juízo de admissibilidadeexercido pelo servidor da delegacia ou pelo chefe da Disit,por delegação de competência, não atenta contra o escopo do dispositivolegal em apreço, uma vez que o recurso não merece aomenos ser apreciado pela autoridade competente para julgá-lo (Delegadoou Superintendente da RFB) por ausência dos pressupostosbásicos de recorribilidade.

55.4. Pelo arrazoado, conclui-se que a autoridade competentepara julgar o recurso hierárquico pode delegar competência para queoutro servidor proceda ao juízo de admissibilidade (conhecimento) deque trata o art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, uma vez que se trata deetapa preliminar à decisão do recurso administrativo.

56. A respeito do segundo questionamento (item 53.2), cabeanálise de algumas peculiaridades inerentes ao instituto da delegaçãode competência.

56.1. O art. 11 do já mencionado Decreto-Lei nº 200, de1967, assevera que a delegação de competência será utilizada comoinstrumento de descentralização administrativa, com o objetivo deassegurar maior rapidez e objetividade às decisões.

56.2. Outro aspecto importante do instituto é o fato de quequem delega sua competência o faz para autoridade que o sabe, emespecial, diligente, com conhecimento acerca do tema e, sobretudo,com entendimentos alinhados e uniformes à autoridade delegante. Ouseja, quem delega sua competência, assim procede para que, commaior rapidez e objetividade, as decisões sejam tomadas no sentidoque seriam se agisse pessoalmente.

56.3. Ressalte-se também que o ato de delegação não retira aatribuição da autoridade delegante, que continua competente cumulativamentecom a autoridade delegada para o exercício da função.Passa-se somente a execução, ficando sempre a titularidade com aautoridade delegante, até mesmo porque na dicção do § 2º do art. 14da Lei nº 9.784, de 1999, o ato de delegação é revogável a qualquertempo por esta autoridade.

56.4. Postas as peculiaridades acima, impende aduzir que oinstituto da delegação de competência não tem o condão de criarnovas instâncias administrativas, sob pena de - conjugando-se estahipotética criação com o disposto no já exaustivamente estudado art.57 da lei em tela - a discussão da matéria jamais chegar à apreciaçãode autoridades de maior grau hierárquico como os Superintendentesda RFB. Tendo em vista também o arrazoado acerca da relação deconfiança e da provável uniformidade de entendimentos entre a autoridadedelegante e a delegada, mostra-se indesejável à própria essênciarecursal que a discussão da matéria limite-se a percorrer umasó equipe. Considerando-se a uniformidade, seria irrazoável também,por exemplo, que um recorrente pudesse levar a apreciação da matériaa um Superintendente da RFB, e outro, em razão de eventuaisdelegações de competência pontuais, ou até mesmo subdelegações,em determinada unidade deste órgão de Administração Tributária eAduaneira, só conseguisse levar a apreciação da matéria a um Delegadoda RFB.

56.5. Com efeito, a fim de consagrar-se a uniformidade, paraa definição das instâncias administrativas responsáveis pela apreciaçãodos recursos hierárquicos interpostos em face de decisõestomadas por delegação de competência na RFB deve-se considerar ascompetências decisórias originárias das autoridades e os critériosidentificados nos itens 46.2, 47.1 e 47.2 deste Parecer Normativo,afastando-se da aferição eventual delegação destas competências.

56.6. Nesse sentido, nas hipóteses de recurso hierárquicointerposto em face de decisão tomada com base em competênciadelegada, a autoridade competente para julgar este recurso em segundainstância administrativa é aquela hierarquicamente superior àautoridade delegante.

56.7. Exemplifica-se para facilitar a compreensão. Considere-sea seguinte situação: um Delegado da RFB (autoridade delegante)delega competência originária sua para o chefe de uma seçãode sua unidade, que decide com fundamento na mencionada delegação,e há a interposição de recurso hierárquico em face da decisãoem tela. Nesse caso, cabe ao chefe da seção - em primeira instânciaadministrativa - o juízo de reconsideração de que trata o § 1º do art.56 da Lei nº 9.784, de 1999, e, em caso de juízo negativo, para queseja preservada a uniformidade, o recurso deve ser encaminhado aorespectivo Superintendente da RFB para que seja apreciado em segundainstância administrativa, sem tramitar perante o mencionadoDelegado da RFB. Do mesmo modo, caso haja delegação do Delegadoda RFB para um chefe de agência, também cabe diretamenteao chefe de agência a reconsideração em primeira instância administrativa,ficando a cargo do Superintendente da RFB a apreciaçãodo recurso em segunda instância administrativa.

Conclusão

57. Pelo todo arrazoado, conclui-se que:

57.1. O recurso hierárquico voluntário próprio de que trata oart. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, abrangendo também o juízo dereconsideração previsto no § 1º, diz respeito a uma única peça processualque oportuniza a reconsideração de uma autoridade e, emcaso de não reconsideração, é encaminhada a outra autoridade hierarquicamentesuperior para ser apreciada;

57.2. O recurso hierárquico interposto em processos administrativosde natureza tributária e aduaneira que seguem o rito da Leinº 9.784, de 1999, é cabível em face de razões de legalidade;

57.3. A recorribilidade nos processos administrativos de naturezatributária e aduaneira que tramitam sob o rito da Lei nº 9.784,de 1999, submete-se à regra da taxatividade, não sendo cabível autilização de meio de impugnação que não esteja expressamente previstonesta lei, observado o disposto no § 2º do art. 63 desta lei;

57.4. Não cabe recurso hierárquico em face de expedientesprocessuais despidos de carga decisória;

57.5. Não cabe novo recurso hierárquico em face do juízo dereconsideração negativo que mantém a decisão recorrida e encaminhao recurso para autoridade hierarquicamente superior (ad quem) comfundamento no § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999;

57.6. Não cabe recurso hierárquico em face da decisão proferidaem revisão de ofício nos termos do art. 149 do Código TributárioNacional.

57.7. Os fundamentos (razões) do recurso hierárquico a serinterposto em face de decisões proferidas nos processos administrativosde natureza tributária e aduaneira que seguem o rito da Lei nº9.784, de 1999, devem apontar as ilegalidades (direito) da decisãoobjeto de irresignação conforme a legislação tributária e não podemconsistir em meras elucubrações que suscitem critérios de méritoadministrativo e digam respeito puramente à subjetividade (interesse)do administrado, sob pena de desprovimento;

57.8. O recurso hierárquico interposto nos processos administrativosde natureza tributária e aduaneira que seguem o rito da Leinº 9.784, de 1999, terá efeito suspensivo somente quando houverexpressa disposição na legislação tributária;

57.9. O juízo de admissibilidade previsto no art. 63 da Lei nº9.784, de 1999, é etapa preliminar do rito recursal e diz respeito tãosomente à verificação dos pressupostos básicos de recorribilidade,motivo pelo qual deve ser consubstanciado em despacho simples;

57.10. Não cabe recurso em face do despacho simples quenão conhece de recurso hierárquico com fundamento no art. 63 da Leinº 9.784, de 1999;

57.11. A autoridade competente para julgar o recurso hierárquicopode delegar competência para que outro servidor procedaao juízo de admissibilidade de que trata o art. 63 da Lei nº 9.784, de1999;

57.12. O juízo de admissibilidade do recurso hierárquicocabe, inicialmente, à autoridade recorrida (a quo) e, posteriormente emcaso de juízo de reconsideração negativo com remessa do recursonos termos do § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999 -, àquelahierarquicamente superior (ad quem): caso a autoridade a quo nãoconheça do recurso, ela deverá cientificar o recorrente e considerardefinitiva a decisão recorrida; ainda que a autoridade a quo conheçado recurso, a autoridade ad quem pode não conhecê-lo;

57.13. Preenchidos os pressupostos de admissibilidade previstosno art. 63 da Lei nº 9.784, de 1999, cabe à autoridade competentetão somente conhecer (admitir, receber) o recurso e procederao seu julgamento;

57.14. No âmbito da RFB, a intimação de que trata o art. 62da Lei nº 9.784, de 1999, será determinada pela autoridade recorrida(a quo) - competente para exercer o primeiro juízo de admissibilidadedo recurso -, sem prejuízo de a autoridade hierarquicamente superior(ad quem) determinar tal intimação caso não tenha sido procedida;

57.15. O ônus processual de caracterizar ou suscitar a tempestividadecabe a quem recorre;

57.16. Para que o motivo de força maior de que trata o art.67 da Lei nº 9.784, de 1999, reste devidamente comprovado, a fim deensejar a suspensão do prazo previsto no caput do art. 59 e dar azo àadmissibilidade de recurso extemporâneo, não basta que o recorrentefaça mera referência à tempestividade em sua peça recursal, devendoeste caracterizar ou suscitar a tempestividade como preliminar devidamenteacompanhada dos motivos de fato e de direito em que sefundamenta e, se for o caso, da respectiva documentação comprobatória;

57.17.Quando o processo administrativo seja de competênciada própria RFB, mas o recurso hierárquico tenha sido interpostoperante autoridade incompetente, proceder-se-á à remessaautomática (ex officio) deste recurso para a autoridade competente;

57.18. A autoridade recorrida (a quo) - no juízo de reconsideraçãoque lhe cabe -, bem como aquela hierarquicamentesuperior (ad quem) - no julgamento que lhe cabe -, precisa explicitarcom clareza e congruência a motivação de sua decisão, com a indicaçãodos pressupostos de fato e de direito em que esta se sustenta;

57.19.A explicitação da motivação pode se dar de maneiraindireta e consubstanciar-se em declaração de concordância com osfundamentos de pareceres, informações, decisões ou propostas anteriores;

57.20.Alegada contrariedade a enunciado de súmula vinculantedo Supremo Tribunal Federal em sede de recurso hierárquico,deve a autoridade recorrida (a quo) - no juízo negativo de reconsideração,antes de encaminhar o recurso -, bem como a autoridadehierarquicamente superior (ad quem) - quanto à decisão que lhe cabe-, explicitar as razões da aplicabilidade ou inaplicabilidade da súmula,conforme o caso;

57.21. O juízo de reconsideração de que trata o § 1º do art.56 da Lei nº 9.784, de 1999, é etapa necessária do trâmite recursal;

57.22. Proceder-se-á à remessa automática do recurso para aautoridade hierarquicamente superior (ad quem), nos termos do § 1ºdo art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, sem cientificação ou manifestaçãodo recorrente, nos casos de juízo de reconsideração quemantém a decisão recorrida;

57.23. Proceder-se-á à cientificação do recorrente, sem remessado recurso à autoridade hierarquicamente superior (ad quem),nos casos de juízo de reconsideração que acolhe totalmente as alegaçõesdo recorrente;

57.24. Proceder-se-á, concomitantemente, à cientificação dorecorrente e, nos termos do § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999,à remessa do recurso à autoridade hierarquicamente superior (adquem) para julgamento, nos casos de juízo de reconsideração queacolhe apenas parcialmente as alegações do recorrente;

57.25. Não cabe ao recorrente nova manifestação, com aapresentação de razões, quanto ao juízo de reconsideração que acolheapenas parcialmente suas alegações antes de o recurso ser julgadopela autoridade hierarquicamente superior (ad quem);

57.26. É facultado ao recorrente, ciente do juízo de reconsideraçãoque acolhe parcialmente suas alegações, expressamente desistirdo direito de recorrer;

57.27. A identificação de instâncias administrativas no âmbitoda RFB para fins de apreciação dos recursos hierárquicos fundamentadosna Lei nº 9.784, de 1999, deve observar o critério deescalonamento entre autoridades, desconsiderando-se eventual relaçãode subordinação regimental entre unidades locais, bem como as relaçõeshierárquicas decorrentes da chefia de divisões, seções, serviçosou outros segmentos internos às unidades locais;

57.28. A autoridade competente para julgar em segunda instânciaadministrativa recurso hierárquico interposto em face de decisãotomada com base em competência delegada é aquela hierarquicamentesuperior à autoridade delegante;

57.29. Sem prejuízo das disposições específicas na legislaçãotributária, os recursos hierárquicos no âmbito da RFB devem serdecididos, em última instância, pelos Superintendentes da RFB.