

## Introdução

No direito tributário, há muitas questões que podem ser resolvidas em sede de processo administrativo. O contribuinte, muitas vezes, prefere ir para a esfera administrativa ao invés de ir diretamente à judicial, pois aquela tende a ser menos onerosa, em aspectos gerais, que esta.

Vejamos como se dá o caminho que leva ao possível ajuizamento de processo administrativo: quando o fisco constitui o crédito, ele envia a notificação de lançamento para comunicar ao contribuinte que há um débito em aberto.

Diante disso, da constituição do crédito tributário, o crédito torna-se perfeitamente exigível, cabendo, neste momento, ao contribuinte, três tipos de comportamento:

1. o pagamento do tributo, extinguindo, portanto, a relação obrigacional;
2. a inércia (não fazer nada); ou
3. a impugnação ao crédito exigido pelo fisco. Diante desta última hipótese, estará iniciada a *fase contenciosa*, a qual nos interessa estudar. (Note-se que a impugnação pode ocorrer na esfera administrativa ou judicial).

## Vantagens da Esfera Administrativa

Primeiramente, nessa esfera não se precisa de advogado para defender a causa, sendo plenamente possível que a própria parte, o próprio contador da empresa, enfim, o interessado, a represente. A esfera administrativa tem menos formalidades e acaba sendo mais célere que a judicial.

A interposição do recurso, na esfera administrativa, suspende a exigibilidade do crédito tributário, de acordo com o art. 151, III, CTN. Por outro lado, na esfera judicial, essa suspensão só se dará com o depósito do valor do montante pela parte ajuizadora ou com o consentimento de pedido de tutela provisória feito por esta.

Dica: se, na OAB, o enunciado da questão sobre o tema não disser especificamente qual é a esfera da ação, o melhor é assumir que se trata da judicial.

## Princípios do Processo Administrativo

Os mais importantes princípios que guiam o julgador durante o decorrer do processo administrativo fiscal são: princípio da legalidade; oficialidade; informalidade; verdade material; devido processo legal; e contraditório e ampla defesa.

O Princípio da **Legalidade** está necessariamente presente em todos os atos do Poder Público, vez que, para a persecução dos atos do processo administrativo, deve-se, obrigatoriamente, estar fundamentado na lei.

O Princípio da **Oficialidade** dá, ao Processo Administrativo Tributário, um caráter único, que o diferencia do processo judicial: pode o poder público instaurar, de ofício, procedimentos que visam a dar andamento ao processo se houver conveniência para tanto; bem como pode supervisionar o desempenho destes atos, não dependendo, portanto, de provocação do interessado para a tomada de certas decisões úteis ao processo.

O Princípio da **Informalidade** garante ao Processo Administrativo Fiscal maior *acessibilidade*, tendo em vista que não está ligado à forma rígida, determinando a lei apenas formalidades indispensáveis. A título de exemplo, temos o comentado anteriormente: dispensa da postulação por intermédio de advogado.

O Princípio da **Verdade Material** guia a busca dos fatos por meio de todos os tipos de *provas lícitas*, podendo estas ser trazidas ao processo em *qualquer momento*, em contraste com o processo judicial, que possui fase específica.

O Princípio do **Devido Processo Legal** está disposto no art. 5º, LIV da Constituição Federal, segundo o qual “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”. Garante a própria Constituição, a todos, a existência de um processo no qual haja plenitude de respeito e observância dos direitos das partes, bem como a igualdade material entre ambas compositoras do litígio. Tal princípio garante o efetivo e real atendimento das necessidades dos acionadores do Poder Público, não significando isto que todos os seus desejos serão atendidos, é óbvio, mas que todos os direitos que lhe forem considerados mesmo pertinentes serão garantidos.

Por fim, temos o Princípio do **Contraditório e da Ampla Defesa**, que determina a observância da garantia, a ambas as partes, do direito de expor fatos e apresentar provas, assim como contraposição às colocações da parte adversária. Este princípio impõe ao Poder Público o dever de ofertar e propiciar reais chances de defesa a todos aqueles que litigam.

## Processo Administrativo vs Judicial

Primeiramente, enquanto, no processo judicial, persiste uma relação triangular, na qual a presença de um julgador é essencial, o processo administrativo dispensa tal requisito, sendo a administração, ao mesmo tempo, parte e julgadora do litígio.

Como mencionado no tópico anterior, existe também a diferenciação na manifestação de provas, tendo em vista que, em um processo administrativo, busca-se a qualquer modo e a qualquer tempo a verdade material, não importando em qual momento ela foi posta à disposição, importando apenas se ela é lícita.

Todavia, a maior diferença existente entre os dois instrumentos processuais reside na **coisa julgada**. No âmbito do processo administrativo tributário, o contribuinte que, mesmo após recurso, obtiver negação de seus pedidos e, por consequência, sair vencido da demanda, pode ingressar nas vias judiciais a fim de rediscutir a matéria que ele entende ser seu direito, ainda que não possua provas ou fatos novos a apresentar.

Por outro lado, se for vencido no âmbito judicial, não terá outra esfera para rediscutir o direito perdido, vez que, neste âmbito, terá sido feita **coisa julgada**.

Seguem resumidas, ainda, algumas especificidades de cada tipo de processo, sua adequação e cabimento:

#### Processo Administrativo Tributário

Consulta  
Reconhecimento de direitos  
Determinação do crédito tributário  
Repetição do indébito  
Parcelamento do débito

#### Processo Judicial Tributário

Ação Anulatória  
Ação Declaratória  
Ação de Consignação em Pagamento  
Mandado de Segurança  
Execução Fiscal

## Impugnação Administrativa

O processo administrativo fiscal tem seu início com a impugnação da pretensão elaborada no auto de infração. Fabrícia Daniele Soeiro Rodrigues explica que a *“auto de infração é o documento no qual o agente da autoridade administrativa narra a infração da legislação tributária atribuídas por ele ao sujeito passivo no período da ação fiscal.”*

Quanto ao prazo para o contribuinte impugnar o auto de infração lavrado pelo Poder Público, Ricardo Lobo Torres explica que *“o contribuinte pode impugnar, no prazo de 30 dias, o auto de infração ou o lançamento notificado. Instaure-se assim o processo administrativo tributário, de rito contencioso, durante o qual se realizarão as perícias e provas necessárias à ampla defesa.”*

Podendo o sujeito passivo escolher entre a impugnação administrativa e a judicial, quando é a via administrativa a escolhida, via de regra, cabe a um julgador singular dentro do órgão realizar o julgamento monocrático da impugnação. Assim, na prova da OAB, deve-se direcionar a petição à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). De acordo com o art. 24 da L. 11.457/07, a Receita Federal possui o prazo máximo de 360 dias para proferir decisão administrativa.

O contribuinte pode vir a não concordar com a decisão e, então, caberá o chamado *recurso voluntário ao CARF* (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), órgão julgador que deverá apreciar a decisão monocrática de primeira instância. Note-se que, conforme entendimento do STF, não é necessário realizar nenhum depósito para tanto.

Por fim, dessa decisão do CARF, cabe ainda o *Recurso Especial*, no prazo de 15 dias, diante de alguns requisitos. O Recurso Especial somente será cabível se alguma das turmas do CARF, diferente daquela que julgou sua ação, possuir entendimento divergente. Diante dessa hipótese, o Recurso Especial será julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Depois de ser julgado pela Câmara Superior, o processo administrativo estará esgotado, não cabendo mais recursos na esfera administrativa. Entretanto, como vimos anteriormente, o contribuinte poderá recorrer à esfera judicial.

## **Análise da Legislação e Processo Administrativo Federal**

Vale a pena analisar, pontualmente, alguns artigos importantes de leis que tratam sobre o processo administrativo em âmbito federal. A leitura da lei seca é de extrema importância para a resolução de questões, especialmente das objetivas. Diante disso, vejamos os dispositivos que fundamentam o que aprendemos sobre o processo administrativo:

Primeiramente, nos termos do art. 56 do Decreto 7.574/11, *'a impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento'*. Veja-se, grande parte dos requisitos estudados anteriormente sobre o direcionamento da ação e seus prazos constam na literalidade desse dispositivo.

Nos termos do art. 61 do mesmo diploma legal, o julgamento de processos sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os relativos à exigência de direitos *antidumping* e direitos compensatórios compete, em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Da literalidade do art. 73 do Decreto 7.574/11, podemos auferir que o recurso voluntário, total ou parcial, que tem efeito suspensivo, poderá ser interposto contra decisão de primeira instância contrária ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, **contados da data da ciência da decisão**.

Adicionalmente, nos termos do art. 79 do mesmo decreto, caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no prazo de quinze dias da ciência do acórdão ao interessado, de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.