MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	13153.000393/95-21
SESSÃO DE	:	14 de abril de 2003
ACÓRDÃO Nº	:	302-35.492
RECURSO Nº	:	122.134
RECORRENTE	:	VALTAIR CANOVA
RECORRIDA	:	DRF/CUIABÁ/MT

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
REVELIA
Não se conhece do recurso de despacho exarado por Delegacia da Receita Federal, considerando intempestiva a impugnação.
RECURSO NÃO CONHECIDO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de não conhecer do recurso, argüida pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora, relator, Simone Cristina Bissoto e Paulo Roberto Cuco Antunes.

Brasília-DF, em 14 de abril de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora Designada

07 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, ADOLFO MONTELO (Suplente *pro tempore*) e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR.

tmc

RECURSO Nº : 122.134
ACÓRDÃO Nº : 302-35.492
RECORRENTE : VALTAIR CANOVA
RECORRIDA : DRF/CUIABÁ/MT
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA
RELATOR DESIG. : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

Pela clareza e fidelidade na exposição dos fatos constantes deste processo, adoto, inicialmente, o relatório de fl. 38, permitindo-me fazer algumas pequenas alterações, e/ou adaptações que entender pertinentes.

"Exige-se do interessado o pagamento do Imposto Territorial Rural e Contribuições (CONTAG, CNA e SENAR) relativas ao exercício de 1994, dos seguintes imóveis rurais, localizados no Município de Colider – MT:

Denominação Área	Nº Registro (ha)	Valor na SRF Exigido UFIR	Notificação de folha
Estância Estrela Cadente	55,3	4.236.798-0 368,91	02
Estância Estrela Cadente	59,7	4.236.799-9 345,14	11
Estância Estrela Cadente	58,4	4.236.797-2 230,74	19
Estância Estrela Cadente	121,0	4.236.796-4 922,16	28

A base legal que fundamenta a exigência é a Lei nº 8.847/94 e a IN/SRF nº 16/94."

Em ato processual seguinte, consta a Decisão nº 227, fls. 38/39, onde a autoridade julgadora *a quo*, declarou não conhecer da impugnação por ser intempestiva.

Regularmente intimado da decisão acima ementada, o contribuinte, irresignado e dentro do prazo legal, interpôs recurso voluntário endereçado a este Conselho, onde em prol de sua defesa evoca as mesmas razões da impugnação, sendo que os principais tópicos leio nesta Sessão.

É o relatório.

RECURSO Nº : 122.134
ACÓRDÃO Nº : 302-35.492

VOTO VENCEDOR

Trata o presente processo, de impugnação de lançamento do ITR e contribuições acessórias do exercício de 1994.

Preliminarmente, verifica-se que não há decisão da autoridade julgadora de Primeira Instância, posto que o próprio Órgão Preparador – Delegacia da Receita Federal em Cuiabá/MT - já declarara a intempestividade da impugnação e a conseqüente revelia, por meio do Despacho nº 0227, de 25/07/96 (fls. 38/39).

Destarte, levanto a preliminar de não conhecimento do recurso, com base nos artigos 15 e 21 do Decreto nº 70.235/72.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2003

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora Designada

RECURSO Nº : 122.134
ACÓRDÃO Nº : 302-35.492

VOTO VENCIDO

Inicialmente, cabe a análise da admissibilidade do presente recurso, pois neste Colegiado existem Conselheiros que propugnam pelo entendimento "impugnação perempta, recurso perempto".

Com efeito, prescreve o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal o seguinte:

> *LV – aos litigantes, em **processo judicial ou administrativo**, e aos **acusados em geral** são assegurados o contraditório e **ampla defesa**, com os **meios e recursos** a ela inerentes.* (grifei)

Na realidade, esse dispositivo constitucional tem passado despercebido na parte que se refere ao processo administrativo e aos acusados em geral.

No processo administrativo, como no judicial, a ampla defesa, com os recursos a ela inerentes, foi elevada à categoria de direito e garantia fundamental, devendo pois a regulamentação do processo administrativo observar o preceito constitucional.

Aos órgãos do Poder Executivo, no exame dos atos que compõem o processo administrativo, cabe o dever de aplicar a norma constitucional.

O Processo Administrativo Fiscal da União é regido pelo Decreto 70.235/72, com as alterações posteriores. O artigo 1º do citado Decreto, que tem força de lei, diz que ele "rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União".

Por sua vez, o artigo 9º do mesmo Decreto, com as modificações introduzidas pela Lei 8.748/93, dispõe:

> *Art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (grifei)*
>
> *Um pouco mais adiante, ou seja, no § 3º do mencionado artigo, está escrito que a formalização da exigência previne a jurisdição e*

prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer (grifei).

O artigo 10 estabelece os requisitos obrigatórios para a lavratura do Auto de Infração.

Portanto, é óbvio que, nos termos da legislação vigente, o processo administrativo fiscal se instaura com a lavratura do auto de infração (artigos 7º e 9º).

O Ato Declaratório 15, de 12/07/96, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação:

> "Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e às demais interessadas que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora de prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar."

O artigo 14 do Decreto 70.235/72 estatui que "*a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

Assim, o Processo Administrativo Fiscal se instaura com o auto de infração e a fase litigiosa do procedimento com a impugnação. São duas coisas distintas, que não podem ser confundidas.

Segundo o artigo 15, a impugnação *será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência* (grifei).

Cabe observar que o órgão preparador não é o órgão julgador. É óbvio. Aliás, o artigo 16, inciso I, do PAF, dispõe: a impugnação mencionará *a autoridade a quem é dirigida*.

Não sendo impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável (artigo 21).

Esgotado o prazo, o órgão preparador encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva (artigo 21, § 3º).

O órgão competente *in casu*, é a Procuradoria da Fazenda Nacional (Lei 6.830/80, artigo 2º, § 4º).

Aliás o artigo 21, § 3º, acima citado, comete um equívoco, porque o processo administrativo fiscal é remetido à Procuradoria da Fazenda Nacional para a "inscrição da dívida", a fim de que o crédito tributário se converta em Dívida Ativa da União. Depois de inscrita a dívida, é que, mediante execução judicial, se inicia a cobrança.

A Lei 6.830/80, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, prescreve, no § 3º, do artigo 2º, que "a inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito".

Reza o dispositivo que a inscrição se constitui no ato de controle administrativo de legalidade. Portanto, é atribuição primeira do órgão incumbido do ato verificar, antes da inscrição, a legalidade do crédito, em todos os seus aspectos, tantos formais como substanciais.

Se o crédito não resulta de um procedimento regular da Administração, pode e deve o órgão competente deixar de inscrevê-lo como dívida ativa.

Não é, destarte, a inscrição mera formalidade. Ao inscrever a dívida o órgão competente dá seu aval à legalidade do crédito e para isso necessário se faz que verifique a regularidade formal do procedimento de sua constatação ou criação, como ainda os aspectos substanciais de sua própria existência e sua adequação ao direito aplicável.

Dessa forma, tanto na Lei, como na Constituição (artigo 5º, LIV), o processo legal é condição indispensável para a cobrança judicial do crédito tributário.

A Certidão da Dívida Ativa constitui título executivo extrajudicial, na conformidade do disposto no inciso VI, do artigo 585, do Código de Processo Civil.

Contudo, esse título executivo somente será hábil para promover a execução se o processo administrativo, que lhe serve de base, houver corrido legalmente (devido processo legal) e se a Administração tiver observado o prescrito no artigo 5º, inciso LV, da Carta Magna, que determina que aos litigantes em processo administrativo e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerente.

Cabe ao Fisco, assim, tomar todas as cautelas, no decorrer do processo administrativo, para que o acusado (infrator) não seja, de qualquer forma, prejudicado no exercício do seu direito de ampla defesa.

Após essa digressão, voltemos à análise do ADN 15/96.

Se o autuado se opõe à pretensão do Fisco, de qualquer modo e por escrito, evidente que está impugnando o Auto de Infração.

Esta impugnação deve ser apreciada pelo órgão administrativo julgador e não pelo órgão preparador, que não tem competência para tanto.

Ao recomendar aos órgãos preparadores que não aceitem petição fora do prazo, declarando, pois, a revelia e o início da cobrança amigável, está o ato declaratório atribuindo competência à autoridade que não a tem legalmente.

Somente os órgãos julgadores é que detêm legalmente a competência para examinar qualquer pedido por escrito do contribuinte e referente ao Auto de Infração.

Aliás, o Ato Declaratório é contraditório, eis que, se a petição do autuado suscitar, como preliminar, a tempestividade, deverá ser aceita como impugnação, e, em caso contrário, não.

Trata-se de questão meramente formal, que é obvio não pode prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

Desse modo, em qualquer hipótese, apresentado pelo autuado pedido por escrito, o processo deve ser encaminhado ao órgão julgador, único competente para apreciá-lo. De sua decisão (órgão competente), caberá sempre recurso, como garante a norma constitucional.

Só o órgão julgador competente é que pode decidir se a impugnação foi ou não intempestiva, conste ou não a preliminar.

O processo administrativo e o processo judicial guardam identidades, pois ambos têm a mesma finalidade, isto é, a aplicação do direito a determinada situação de fato.

Como já vimos, no processo administrativo fiscal é a Administração (Fisco) que tem a iniciativa de formalizá-lo, mediante a lavratura do auto de infração.

O Decreto 70.235/72 não regula os efeitos da declaração de revelia em relação ao contribuinte (autuado). Apenas diz que a autoridade preparadora declarará a revelia (artigo 21).

Assim, cabe ao intérprete se servir, subsidiariamente, do Código de Processo Civil, para verificar os efeitos da revelia.

Diz o artigo 332 do CPC que: *contra o revel correrão os prazos independentemente de intimação. Poderá, entretanto, intervir no processo em qualquer fase, recebendo-o no estado em que e encontra.*

Ora, se o revel pode intervir no processo judicial em qualquer fase, com muito mais razão essa intervenção constitui direito do contribuinte que apresentou a impugnação, ainda que fora do prazo. Ressalte-se que a competência dos órgãos administrativos somente cessa com a inscrição do crédito na Dívida Ativa da União, caso em que a competência, para decidir qualquer coisa, passa a ser da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antes da inscrição, a competência é das autoridades fiscais administrativas.

A garantia dos direitos das pessoas, quando acusadas da prática de qualquer ato ilícito, em análise comparativa entre a Constituição de 1967 e a de 1988 foi amplamente dimensionada.

A Constituição de 1967, entre os direitos e garantias individuais, no artigo 153, § 15, prescrevia que a lei assegurará aos acusados ampla defesa, com os recursos a ela inerentes.

Esse dispositivo, combinado com o § 4º do mesmo artigo, fez com que os intérpretes entendessem que o direito de ampla defesa fosse restrito ao processo judicial. Com efeito, qualquer lesão de direito individual. O ingresso em juízo poderá ser condicionado a que se exauram as vias administrativas.

Tratamento jurídico diferente deu a Constituição de 1988 à matéria.

Em primeiro lugar, os direitos e garantias individuais passaram a ser "Direitos e Garantias Fundamentais" (título II da CF). O Capítulo I desse Título regula os Direitos Individuais e Coletivos"(art. 5º).

Em segundo lugar, no tocante ao direito e garantia de defesa dos acusados, o dispositivo constitucional ampliou a garantia estendendo-a taxativamente ao processo administrativo, nos termos seguintes: São assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

É evidente a intenção de ampliação, para, sem qualquer dúvida, abranger também o processo administrativo. Ambos, processo judicial e processo administrativo, passaram a ter o mesmo tratamento constitucional.

Face ao preceito atual, aquilo que se aplica ao processo judicial passou a ser aplicável, também, ao processo administrativo tributário.

Destarte, o Direito Administrativo e o Direito Tributário têm suas linhas atreladas à norma constitucional. Se dela fugirem, os atos praticados pela administração fiscal são nulos, e essa nulidade deve ser declarada pelo juiz, se for intentada a execução fiscal. Se o juiz não a declarar de ofício, poderá o devedor, através dos embargos, requerer a nulidade.

Assim, deve ser repensado o entendimento deste Colegiado no sentido de que "perempta a impugnação, perempto o recurso".

O recurso voluntário se equipara ao recurso de apelação do processo judicial regulado nos artigos 513 e seguintes do CPC, pois, como foi demonstrado, ambos os processos têm a mesma finalidade, isto é, "a aplicação em concreto do direito objetivo".

Declarada a revelia, ela apenas produz efeitos quanto aos fatos e não quanto ao direito, pois os fatos não impugnados "reputar-se-ão verdadeiros" (artigo 319, CPC). A impugnação dos fundamentos jurídicos, em primeira instância poderá ser irrelevante visto que no caso de autuação vigora o princípio da legalidade absoluta, para exigibilidade do crédito tributário. Se o auto não tem como fundamento a lei aplicável, não produz efeitos jurídicos e, desse, modo, o crédito não pode ser inscrito como Dívida Ativa da União.

Assim, em qualquer caso, da decisão de primeira instância administrativa, o contribuinte tem assegurado o direito de recorrer ao órgão julgador de segunda instância, e este o dever de examinar as razões do recurso, desde que interposto no prazo fixado. O prazo para impugnação, se não observado, não implica a perda do prazo para interposição do recurso. São prazos distintos.

No caso em questão, está certificado pela autoridade preparadora que a impugnação foi apresentada fora do prazo. Isso implica confissão quanto à matéria de fato, mas não de direito. Assim, caberia ao julgador *a quo* com base na confissão da matéria de fato, verificar a aplicação do direito, e não simplesmente deixar de tomar conhecimento da impugnação por intempestiva, para confirmar o lançamento como legítimo. E se não for legítimo, como fica o princípio da legalidade???

Portanto, mesmo quando da revelia cabe o juiz a análise da possibilidade jurídica do pedido aplicado à confissão da matéria de fato. Se o pedido for juridicamente impossível não poderá jamais ser deferido, mesmo havendo confissão quanto à matéria de fato. A intempestividade confessa os fatos, mas não outorga o direito.

Por tais razões, conheço do recurso, para verificar a legalidade do lançamento.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2003

LUIS ANTONIO FLORA - Conselheiro

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Recurso n.º : 122.110
Processo nº: 10183.006482/96-15

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2° do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.491.

Brasília- DF, 16/05/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes
Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 15/03/04

Pedro Valter Leal
Procurador da Fazenda Nacional
OAB/CE 5688