



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** : 13876.000260/96-71  
**Recurso nº** : 125.390  
**Acórdão nº** : 301-32.547  
**Sessão de** : 23 de fevereiro de 2006  
**Recorrente** : LUIZ CARLOS FONSECA  
**Recorrida** : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

**NORMAS PROCESSUAIS – INTEMPESTIVIDADE –**  
Intempestivo o Recurso Voluntário, fica esgotada o litígio administrativo pela definitividade da decisão de primeira instância. A impossibilidade de conferir efeito devolutivo ao recurso acarreta deixar de conhecer do Recurso e do processo, ainda que haja nulidade formal do lançamento.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, não conhecer do recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Atalina Rodrigues Alves e Susy Gomes Hoffmann, que apresentará declaração de voto.

  
**OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**  
Presidente



**LUIZ ROBERTO DOMINGO**  
Relator

Formalizado em: **23 JUN 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Valmar Fonseca de Menezes, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão singular que manteve o lançamento de ITR incidente sobre a propriedade territorial rural do imóvel denominado “Fazenda São João”, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob o nº 0345082-1, com área total de 35,6 ha, localizada no município de Itu – SP, por não ter sido desconsiderada a Área Utilizada – Pastagens de 280,0 ha.

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, parte do relatório que compõe a Decisão Recorrida:

“A base legal que fundamenta a exigência é a Lei n.º 8.847, de 28/01/1994 e a Instrução Normativa SRF n.º 42, de 19 de julho de 1996.

3. Às fls. 01/06, o interessado apresentou impugnação ao lançamento, alegando, em síntese, que:

3.1 Do exame dos valores constantes na tabela anexa à IN 42/96 observa-se que não se observou a Lei 8.847/94, pois eles seguem apenas os critérios da Portaria Interministerial n.º 1.275/91, que não pode mais produzir efeitos no mundo de direito;

3.2 A Lei 8.847/94 e a Portaria Interministerial n.º 1.275/91 veiculam disposições incompatíveis entre si;

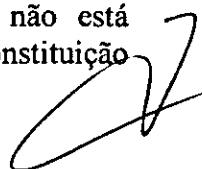
3.3 Verifica-se que o tributo é indiscutivelmente ilegal, porquanto a sua apuração não tomou em conta os critérios previstos na Lei 8.847/94 e sim os da Portaria Interministerial n.º 1.275/91;

3.4 Sob o mencionado critério adotou-se como VTNm o valor da propriedade como um todo, sem a exclusão das benfeitorias;

3.5 Apresenta Laudo Técnico com o valor correto a ser adotado para o cálculo do ITR;

3.6 A verba destinada à CNA não pode ser exigida através de lançamento fiscal tributário, pois não se trata de verba provida desta natureza;

3.7 Não concorda em pagar a Contribuição à CNA, pois não é associado à Confederação Nacional da Agricultura e não está obrigado a sê-lo, conforme art. 5.º, inciso XX da Constituição Federal;



Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

3.8 Contesta a previsão de acréscimo de juros, que se pretende fazer incidir em caso de parcelamento do tributo aqui reclamado;

3.9 Foi notificado em fevereiro de 1996 a efetuar o pagamento do ITR/95 e o impugnou. Portanto, não poderia a autoridade administrativa, antes de julgada esta impugnação efetuar novo lançamento, quanto ao mesmo exercício.

Os fundamentos da decisão Recorrida estão consubstanciados na seguinte ementa:

#### “VALOR DA TERRA NUA – VTN

O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, somente é passível de modificação se na contestação forem oferecidos elementos de convicção embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

#### CONSTITUCIONALIDADE / LEGALIDADE

Durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade e/ou legalidade do lançamento.

#### ACRÉSCIMOS LEGAIS

É cabível a cobrança de juros e multas de mora nos créditos tributários vencidos, mesmo quando decorrentes de apresentação de impugnação ou recurso inclusive calculado sobre o valor corrigido no período em que houver previsão legal de atualização monetária.

#### CONTRIBUIÇÃO SINDICAL

As contribuições à CONTAG, CNA e SENAR, são lançadas e cobradas junto com o Imposto Territorial Rural por determinação legal.

#### RE-RATIFICAÇÃO

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

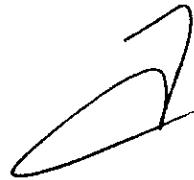
Lançamento Procedente.”



Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

Intimado da decisão de primeira instância, em 31/07/2002, o recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, em 02/09/2002, no qual traz, em suma, os mesmos argumentos da impugnação:

É o relatório.



Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

VOTO

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Preliminarmente, é de se constatar que o Recurso Voluntário é intempestivo e portanto não pode ser conhecido para julgamento.

Contudo uma que questão deve ser colocado para apreciação da Câmara, uma vez que compulsando os autos verifiquei que o lançamento padece de vício formal por não conter todos os elementos necessários à sua validade, qual seja identificação e assinatura da autoridade lançadora.

Desta forma, surge um impasse a ser dimirido, qual seja se é possível conhecer do processo ainda que não haja possibilidade de conhecer-se do recurso por não atendimento de uma dos requisitos da admissibilidade, intempestividade.

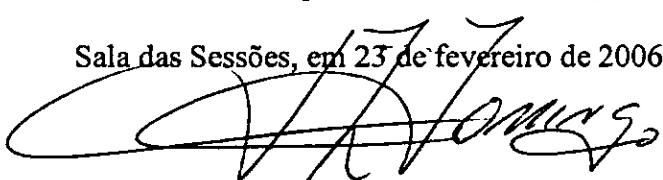
Após muito meditar sobre o assunto, conclui que ultrapassado o prazo para oferecimento do Recurso ocorre o trânsito em julgado da decisão de primeira instância, sendo que o recurso não tem capacidade devolutiva da matéria litigiosa o que impede ao Conselho a modificação do decidido.

Em verdade, o Recurso intempestivo perde o efeito de devolver a matéria para apreciação do Conselho (Tribunal) de forma que haveria um impedimento de conhecer do processo.

Desta forma., ainda que haja jurisprudência corrente do Conselho em face da nulidade do lançamento da forma que se encontra nestes autos, a intempestividade afasta a possibilidade de conhecimento dessa matéria de ofício.

Em face da intempestividade não conheço do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006



LUIZ ROBERTO DOMINGO – Relator

## DECLARAÇÃO DE VOTO VENCIDO

Conselheira Susy Gomes Hoffmann

Neste caso verifica-se que o Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente foi intempestivo. Todavia, por outro lado, constata-se que no lançamento de fls. é indiscutível que há uma nulidade, em vista da ocorrência do vício formal, no caso ausência da indicação e assinatura da autoridade lançadora.

No caso há que se questionar se o Conselho de Contribuintes poderia anular, de ofício, o lançamento, mesmo sem poder conhecer o Recurso em vista da intempestividade.

Parte-se do seguinte questionamento: se o Recurso não pode ser conhecido em vista da intempestividade, teria o Conselho de Contribuintes competência para analisar o lançamento tributário para anulá-lo ou revogá-lo com fundamento no artigo 53, da Lei 9784/99, e Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal.

Para poder responder tal questão é necessário buscar a natureza jurídica do Conselho de Contribuintes passando, de forma breve, pelos princípios da administração pública, para concluir sobre a possibilidade do conhecimento do recurso intempestivo quando evidente a nulidade do lançamento tributário.

Assim, passa-se a analisar a natureza jurídica do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda no tocante sua localização dentre as funções constitucionalmente estabelecidas – Poder Executivo, Poder Legislativo e Poder Judiciário, bem como a forma pela qual se compõe as sua decisões. Busca-se dessa forma, situar o Conselho de Contribuintes no sistema jurídico-administrativo, para depurar sua correlação com os demais órgãos da Administração, delimitando seu campo de atuação, de se manifestar validamente sobre determinada matéria, nos limites de sua competência e finalidade.

De início, para melhor abordagem do tema, deve-se buscar sua definição jurídica, que foi textualmente reproduzida no seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.1998, nos seguintes termos:

Art. 1º Os Conselhos de Contribuintes, órgãos colegiados judicantes diretamente subordinados ao Ministro de Estado, têm por finalidade o julgamento administrativo, em segunda instância, dos litígios

fiscais incluídos nas competências definidas na Seção II do Capítulo II deste Regimento.<sup>1</sup>

Dai extrai-se, até mesmo pela fonte formal que o fundamenta na atualidade, isto é, uma Portaria do Ministério da Fazenda, que se trata de órgão vinculado ao Poder Executivo, diretamente subordinado ao Ministério da Fazenda, que atua no julgamento em segunda instância, manifestando-se em litígios fiscais.

Tem-se assim a desconcentração do serviço público, em que se distribui competência no interior da própria administração, para melhor atingir a finalidade pública do Estado, neste caso, aplicar a lei tributária no processo administrativo fiscal. Sobre o mesmo assunto, ensina Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>2</sup>:

O fenômeno da distribuição de plexos de competência decisórias, agrupadas em unidades individualizadas, denomina-se concentração. Tal desconcentração se faz tanto em razão da matéria, isto é, do assunto (Ministério da Justiça, da Saúde, da Educação etc.), como em razão do grau (hierarquia), ou seja, o nível de responsabilidade decisória conferido aos distintos escalões que corresponderão aos diversos patamares de autoridade (por exemplo, Departamento, diretor de Divisão, chefe de Seção, encarregado de Setor). Também se desconcentra com base em critério territorial ou geográfico (por exemplo, delegacia regional da Saúde em São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, etc.). A aludida distribuição de competências não prejudica a unidade monolítica do Estado, pois todos os órgãos e agentes permanecem ligados por um sólido vínculo denominado hierarquia.

O Conselho de Contribuintes apresenta, assim, tanto competência material, ligada a procedimento administrativo de tributos, e competência funcional, ou hierárquica, que se encontra escalonada dentro da manifestação decisória de segunda instância, isto é, acima das decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal ou Delegacias de Julgamento e abaixo das decisões advindas de órgãos especiais ou mesmo Ministerial.

Desta feita, cabe ressaltar que o Conselho de Contribuintes é parte integrante da administração direta, sendo órgão da União, que é o ente político atuante do Estado, com personalidade jurídica própria, vista em sua esfera administrativa tributária como Fazenda Federal.

Todavia, é oportuno nesta fase destacar algumas peculiaridades deste órgão, para não se deixar confundir conceitos jurídicos, com interesses de operabilidade e atuação funcional, que neste caso possuem dimensões equilibradas e interesses distintos, próprio de um órgão colegiado.

<sup>1</sup> Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

<sup>2</sup> Curso de Direito Administrativo, 13ª Edição, Editora Malheiros, página 116.

Começar-se-á pela denominação, Conselho de Contribuintes “do Ministério da Fazenda”, nota-se que a expressão Ministério da Fazenda é utilidade didaticamente para destacá-lo, repisa-se, como parte integrante da Administração. Tal expressão é utilizada para outorgar-lhe competência, poder de decisão na manifestação processual administrativa, como se fosse, e é, o próprio Estado, segundo a conhecida Teoria do Órgão, que se passa a anotar:

A teoria do órgão veio substituir as superadas teorias do mandato e da representação, pelas quais se pretendeu explicar como se atribuiriam ao Estado e às demais pessoas jurídicas públicas os atos das pessoas humanas que agissem em seu nome. Pela teoria do mandato considerava-se o agente (pessoa física) como mandatária da pessoa jurídica, mas essa teoria ruiu diante da só indagação de quem outorgaria o mandato. Pela teoria da representação considerava-se o agente como representante da pessoa, à semelhança do tutor e do curador dos incapazes. Mas como se pode conceber que o incapaz outorgue validamente a sua própria representação? Diante da imprestabilidade dessas duas concepções doutrinárias, Gierke formulou a teoria do órgão, segundo a qual as pessoas jurídicas expressam a sua vontade através de seus próprios órgãos, titularizados por seus agentes (pessoas humanas), na forma de sua organização interna. O órgão – sustentou Gierke – é parte do corpo da entidade e, assim, todas as suas manifestações de vontade são consideradas como da própria entidade (Otto Gierke, *Die Genossenschaftslehre in die deutsche Rechtsprechung*, Berlim, 1887).<sup>3</sup>

Complementando o texto Hely Lopes Meirelles anota que: “os órgãos públicos são centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem”.

Nesta esteira, pode-se dizer que o Conselho de Contribuintes é órgão da Administração, que pratica ato administrativo. Fato que reforça a aplicação da Teoria do Órgão ao Conselho, como parte da Administração, tarefa esta, que nos foi mais uma vez facilitada pelo professor Hely Lopes Meirelles, assim apontando:

Ato simples: é o que resulta da manifestação de vontade de um único órgão administrativo, unipessoal ou colegiado. Não importa o número de pessoas que participam da formação do ato; o que importa é a vontade unitária que expressam para dar origem, a final, ao ato colimado pela Administração. Tanto é ato administrativo simples o despacho de um chefe de seção como a decisão de um conselho de contribuintes. (grifo nosso).<sup>4</sup>

<sup>3</sup> Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22ª Edição. Ed. Malheiros. página 63.

<sup>4</sup> Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22ª Edição. Ed. Malheiros. página 154.

Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

Pode-se concluir, feitas estas considerações iniciais, que o Conselho de Contribuintes é a União, que realiza atividade própria do Poder Executivo, por meios de atos administrativos, sujeitos, portanto, ao controle de legalidade e “judicialidade”, este último feito pelo Poder Judiciário.

Por óbvio, segue a sistemática adotada aos atos administrativos em geral, as normas e princípios, cita-se como exemplo o devido processo legal, o princípio da legalidade estrita, o contraditório e ampla defesa, tendo sempre como suporte de validade a Constituição Federal e demais leis infraconstitucionais.

Essa manifestação do Conselho de Contribuintes consiste em uma via de mão dupla, visto que pratica atos administrativos e realiza o controle de legalidade sobre atos administrativos já praticados, nos limites de sua competência. Razão pela qual se faz valer efetivamente um importante dispositivo do Texto Constitucional, qual seja, o inciso LV, do artigo 5º, assim anotado:

*“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e acusados em geral são assegurados contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.*

Inclusive, para assegurar o contraditório e a ampla, no processo administrativo em curso, deve-se observar a legalidade do ato administrativo, isto é, as etapas constantes do processo que devem ser seguidas nos rigores da lei, e nos limites da justiça.

Não observado princípio da legalidade, caberá ao próprio Conselho de Contribuintes anular seus próprios atos e aqueles que forem colocados sob sua administração. Observa-se assim o regime de direito público presente na esfera administrativa, que se sobrepõe à atividade privada. Neste sentido, tem-se lei e súmula a respeito, artigo 53, da Lei 9784/99, e Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal, respectivamente:

*“A administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vícios de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos”.*

*“A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivos de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada em todos os casos, a apreciação judicial”.*

Feitas estas considerações jurídicas quanto à atividade prestada pelo Conselho em âmbito Administrativo, enquanto órgão do Poder Executivo, repita-se, órgão que deve seguir o regime jurídico administrativo, agindo nos limites da lei e nos

limites de suas atribuições, momento em que, por via recursal, é chamado a se manifestar nos autos, destaca-se o princípio da legalidade:<sup>5</sup>

O princípio da legalidade explicita a subordinação da atividade administrativa à lei e surge como decorrência natural da indisponibilidade do interesse público, noção, esta, que, conforme foi visto, informa o caráter da relação da administração. No Brasil, o art. 5º, inciso II, da Constituição dispõe: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Hely Lopes Meirelles ensina que: “A legalidade, como princípio da administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso”.

O autor citado não quis, certamente, restringir o princípio da legalidade ao agente, isto é, ao administrador, embora haja se referido expressamente a ele. O princípio, que formulou com tanta clareza, diz respeito à Administração em si, à atividade administrativa como um todo, englobando, é certo, seus agentes. Tanto isto é verdade que o mesmo doutrinador com precisão assinalou:

A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei e do Direito. (...).

“Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”. Esta última frase sintetiza, excelentemente, o conteúdo do princípio da legalidade.

A atividade administrativa deve não apenas ser exercida sem contraste com a lei, mas, inclusive, só pode ser exercida nos termos de autorização contida no sistema legal. A legalidade na Administração não se resume a ausência de oposição à lei, mas pressupõe autorização dela, como condição de sua ação. Administrar é “aplicar a lei, de ofício”.

Em suma, a lei, ou, mais precisamente, o sistema legal, é o fundamento jurídico de toda e qualquer ação administrativa. A expressão “legalidade” deve, pois, ser entendida como “conformidade ao Direito”, adquirindo então um sentido mais extenso.

---

<sup>5</sup> Bandeira de Mello, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. Ed. Malheiros. 2000. pg. 36/37.

Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

Realizada esta necessária compilação jurídica, acima transcrita, vez que anotam o posicionamento de dois dos maiores Administrativistas Brasileiros, Celso Antônio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles, no que se refere à atuação funcional-legal do agente público, passa-se a observar o seguinte.

O Conselho de Contribuintes é órgão da administração direta formado por Conselheiros, que são agentes públicos na inteireza de sua natureza jurídica. Assim, por óbvio, conclui-se que tais pessoas devem obediência à lei, aplicando-a de ofício, nos seus limites e em conformidade com o bem comum. Neste sentido:

“Esta é a característica maior dos Conselhos: isenção, independência e imparcialidade. Os Conselhos são a única instância administrativa onde o contribuinte pode ter a oportunidade de anular um auto de infração ilegal ou constitucional. É, sem sobra de dúvidas, órgão de suma importância no ordenamento jurídico pátrio, seus componentes são estritamente especializados em matéria tributária e suas decisões repercutem, inclusive, no Poder Judiciário, que tem reiterada vezes utilizado os julgados do Conselho de Contribuintes para apreciar matéria tributária submetida à esfera judicial.”<sup>6</sup>

É nessa abordagem da matéria, que se insere o presente caso, em que se verifica que apesar da intempestividade do Recurso Voluntário apresentado é indiscutível a nulidade do lançamento que origina o presente processo administrativo.

Aqui se apresenta o aparente conflito entre, a instauração da competência do Conselho Administrativo por meio de recurso voluntário ainda que intempestivo, e o seu dever legal de identificar e declarar a nulidade de ofício, em observância ao princípio de legalidade e a manutenção do interesse público, fim último a ser alcançado pela Administração.

Para resolver esse “aparente conflito” entendo que devem ser levados em consideração: os princípios lapidares do Direito Administrativo, a finalidade da observância dos prazos administrativos processuais, a ocorrência de coisa julgada na administração pública e, por fim, a possibilidade do Conselho de Contribuintes, mesmo em face de recurso intempestivo, declarar a ilegalidade e anular o ato administrativo oportunamente identificado.

No tocante aos princípios administrativos, há que ser observada a ênfase na aplicação da lei de ofício e a observância do Interesse Público, há que se verificar que o lançamento seja anulado, visto que elaborado em desacordo com a lei, e o maior interesse público que visa a Administração Pública é o cumprimento da lei.

Por outro giro, ao se analisar que a observância dos prazos administrativos processuais também decorre de lei, ressalta-se que a intempestividade

<sup>6</sup> Tôrres, Heloeno Taveira e outros. Direito Tributário e Processo Administrativo aplicados. Ed. Quartier Latin. 2005. pg. 84/85.

do recurso não apaga, de forma alguma, a nulidade do lançamento tributário, de tal sorte que, no regime jurídico da Administração Pública, em que o controle dos atos administrativos pelos órgãos superiores é imperativo, a intempestividade do recurso não é impedimento para a anulação do ato administrativo, visto que tanto o artigo 53 da Lei do Processo Administrativo Federal como a Súmula do Supremo não indicam prazo para a decretação da nulidade dos atos administrativos, de tal sorte, que a legalidade prepondera, de tal sorte que se o órgão de hierarquia superior, como é o caso do Conselho de Contribuintes verifica a nulidade do ato administrativo, é imperativo que anule de imediato o ato, independentemente, do conhecimento do Recurso.

Importante, ainda, anotar que, não se discute a pretensão material e o seu regular julgamento definitivo, mas sim, a nulidade de ato processual administrativo que contamine todos as etapas processuais subsequentes.

Ademais o processo administrativo tributário é regido pelo princípio da informalidade, que “dispensa ritos sacramentais e formas rígidas para o processo administrativo, principalmente para atos a cargo do particular”.<sup>7</sup>

Isto não significa que o particular está autorizado a perder prazos processuais, ou seguir caminhos procedimentais ao seu bel prazer, mas significa que se dará maior amplitude de manifestação processual, visando justamente atender a legalidade do ato administrativo, em busca de adequar a lei ao fim do processo, o direito material alcançado, qual seja, o recolhimento do tributo devido.

Outrossim, se é sabido que diante de um processo administrativo nulo, o administrado pode socorrer-se, em seu benefício, ao Poder Judiciário para invalidá-lo, porque não reconhecer o mesmo direito ao Poder Executivo, que se encontra em patamar constitucional equivalente a fim de, desde logo, afastar o ato tributário nulo. Ademais, o objeto jurídico defendido é o mesmo: a obediência de preceitos legais. Neste sentido:

“A Administração Pública, no exercício de sua competência constitucional, não pode olvidar de buscar a realização da justiça, fim último que legitima sua atuação. Este objetivo não deve ficar restrito apenas ao Poder Judiciário, é também de interesse administrativo. Desse modo, órgãos internos na Administração ao longo da formação da sua vontade, em vez de se contentar com controles operados de fora, pelo Judiciário, e, portanto, só utilizados *ex post facto*.<sup>8</sup>

Trata-se da estrutura do regime jurídico administrativo calcado na possibilidade da revisão e controle dos atos administrativos e daí uma das finalidades do processo administrativo. Neste sentido, adverte-se:

<sup>7</sup> Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22ª Edição. Ed. Malheiros. página 594.

<sup>8</sup> Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez Lopes. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. Ed. Dialética. 2ª edição. 2004. pg. 23.

“No que se refere à matéria tributária, o processo administrativo é ainda mais importante. Geraldo Ataliba ensina que “diversas razões recomendam que se crie um sistema de eliminação célere e eficaz desses conflitos, tendo em vista a harmonia fisco-contribuinte e os interesses públicos em jogo. Se todas as causas forem submetidas ao Poder Judiciário, este submergirá sob o peso de um acúmulo insuportável de questões a julgar. Além disso – e também por isso – tardarão muito as soluções, em detrimento das partes envolvidas. Daí a razão pela qual, em quase todos os países, se criarem organismos e sistemas para reduzir o número de causas instauradas perante o Poder Judiciário.”<sup>9</sup>

Feitas estas considerações, é inegável que o Poder Executivo reconheça a nulidade de ato administrativo, mesmo diante de não invocação pelo particular em recurso voluntário, pois é dever de ofício.

Neste momento é relevante destacar uma das inúmeras diferenças entre o processo administrativo tributário, realizado pelo Poder Executivo, e o processo judicial tributário, realizado pelo Poder Judiciário.

Fosse o ocorrido no processo judicial, o órgão judicante superior estaria impedido de se manifestar, nos mesmos autos do processo, posto que há independência de julgamento entre as instâncias judiciais, e, não havendo recurso voluntário ou de ofício, o órgão de segunda instância está impedido de se manifestar, diria aqui, não há interesse público suficiente.

Por outro lado, em esfera administrativa processual, há interesse público suficiente, posto que há hierarquia entre instâncias administrativas, bem como, há aplicação de ofício da lei, não no sentido de impulsionar o processo, ou no sentido de dizer o direto, mas no sentido estrito, que significa administrar, rever seus próprios atos e declarar a nulidade. Sobre esse assunto importantes as lições do Prof. Hely Lopes Mereilles:

“Os fins da administração pública resumem-se num único objetivo: o bem comum da coletividade administrativa. Toda atividade do administrador público deve ser orientada para esse objetivo. Se dele o administrador se afasta ou desvia, trai o mandato que está investido, porque a comunidade não institui a Administração senão como meio de atingir o bem-estar social. Ilícito e imoral será todo ato administrativo que não praticado no interesse da coletividade.

(...)

Em última análise, os fins da Administração consubstanciam-se na defesa do interesse público, assim entendidas aquelas aspirações ou

<sup>9</sup> Tôrres, Heleno Taveira e outros. Direito Tributário e Processo Administrativo aplicados. Ed. Quartier Latin. 2005. pg. 67.

vantagens licitamente almejadas por toda a comunidade administrada, ou por uma parte expressiva de seus membros. O ato ou contrato administrativo realizado sem interesse público configura desvio de finalidade.”<sup>10</sup>

E mais, não há partes antagônicas no processo administrativo, como a conhecida cultura jurídica, autor, réu e juiz, mas há, em um contexto ideal, presença de partes interessadas na aplicação da lei. Em suma, as partes convergem para um mesmo caminho, mesmo que com interesse distintos, a uma congruência de valores entre o administrado e a administração.

Ademais, o administrado não pode divergir da lei, lei enquanto Estado, órgão soberano, que tem presunção relativa de legalidade em sua atuação, em âmbito processual administrativo próprio do Poder Executivo. Aduz-se que o Estado é parte tão-somente em âmbito jurisdicional, quando citado como autor, réu ou interveniente, momento em que o Poder Judiciário vem oportunamente “triangularizar” - equilibrar como uma verdadeira balança - a relação jurídica.

Fato que pode clarear este entendimento refere-se à imparcialidade legal presente no processo administrativo, e não na imparcialidade jurisdicional, garantida pelo juiz em processo judicial. Parece óbvio, mas não é, esta ligação é de estrutura, que distingue em muito a natureza jurídica de cada Poder.

Notadamente, é visível a imparcialidade na atuação do Conselho de Contribuintes, que é objetivamente aplicada pela paridade dos órgãos julgadores administrativos, isto é, a presença de órgão colegiado formado por representantes dos contribuintes e da Fazenda Federal. Anote-se sobre essa questão que:

“O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda é órgão da Estrutura do Ministério da Fazenda e atua, dentro dos limites que lhe foram conferidos por lei (Decreto nº 70.235/72), desde 1.931 (Decreto nº 20.350/31), com autonomia e independência, garantindo aos cidadãos-contribuintes apreciação mais justa, independente e de resultados muito mais jurídicos, tendo em vista, principalmente, a sua composição paritária (igual número de representantes dos contribuintes e da Fazenda).”<sup>11</sup>

Desta forma, tendo em vista que o Conselho de Contribuintes, num paralelo com a atividade jurisdicional, ocupa condição “sui generis”, de parte, órgão da União, e de julgador, órgão imparcial, pode-se afirmar que, mesmo em face de recurso intempestivo, se presente ilegalidade processual, tal órgão está autorizado a reconhecer a nulidade do processo, por dever de ofício.

<sup>10</sup> Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 22ª Edição. Ed. Malheiros. página 81.

<sup>11</sup> Tôrres, Heleno Taveira e outros. Direito Tributário e Processo Administrativo aplicados. Ed. Quartier Latin. 2005. pg. 86.



Processo nº : 13876.000260/96-71  
Acórdão nº : 301-32.547

Tudo isto, com base na hierarquia administrativa e na aplicação do princípio da legalidade estrita, pois, assim, estar-se-ia garantida a presunção de imparcialidade do órgão administrativo julgador.

Frente a esses argumentos, conclui-se que o Conselho de Contribuintes, como órgão da administração direta, ao analisar determinada demanda, que seja tomada por manifesta ilegalidade, deverá, por dever de ofício, leia-se por dever legal, anular o pretenso ato administrativo ou, saná-lo, quando se torne medida adequada à finalidade pública, ao Interesse Público, nos termos dos artigos 59 (e §3º), 60 e 61, todos do Decreto nº 70.235/72, que possui status de lei.<sup>12</sup>

Em vista de todas as razões ora aduzidas, apresento a presente DECLARAÇÃO DE VOTO VENCIDO, pois entendo que no caso, haveria de ser conhecido o recurso para reconhecer a nulidade, de ofício, do lançamento tributário, em vista de manifesta ilegalidade.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006



SUSY GOMES HOFFMANN - Conselheira

---

<sup>12</sup> Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez Lopes. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. Ed. Dialética. 2<sup>a</sup> edição. 2004. pg. 26.