Introdução

No direito tributário, há muitas questões que podem ser resolvidas em sede de processo administrativo. O contribuinte, muitas vezes, prefere ir para à 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:

(I) o pagamento do tributo, extinguindo, portanto, a relação obrigacional;
(II) a inércia (não fazer nada), ou
(III) 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, represente-a. 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 obvio, 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 o observância da garantia, a ambas as partes, do direito de expor fatos e apresentarem 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 é ela licita.

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 feito **coisa julgada**.

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

Processo Administrativo Tributário	Processo Judicial Tributário
Consulta	Ação Anulatória
Reconhecimento de direitos	Ação Declaratória
Determinação do crédito tributário	Ação de Consignação em Pagamento
Repetição do indébito	Mandado de Segurança
Parcelamento do débito	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 o *"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. Instaura-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.