

**XXVII ENCONTRO NACIONAL DO
CONPEDI SALVADOR – BA**

ACESSO À JUSTIÇA II

SÉRGIO HENRIQUES ZANDONA FREITAS

MAGNO FEDERICI GOMES

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul

Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM – Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goiás

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul)

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina)

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul)

Dr. Caio Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais)

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

A174

Acesso à justiça II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFBA

Coordenadores: Sérgio Henriques Zandona Freitas; Magno Federici Gomes – Florianópolis: CONPEDI, 2018.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-579-9

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito, Cidade Sustentável e Diversidade Cultural

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVII Encontro Nacional do CONPEDI (27 : 2018 : Salvador, Brasil).

CDU: 34



XXVII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI SALVADOR – BA

ACESSO À JUSTIÇA II

Apresentação

É com muita satisfação que apresentamos o Grupo de Trabalho (GT) denominado “ACESSO À JUSTIÇA II”, do XXVII Encontro Nacional do CONPEDI, Salvador/BA, promovido pelo Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito (CONPEDI) em parceria com a Universidade Federal da Bahia (UFBA), com enfoque na temática “Direito, Cidade Sustentável e Diversidade Cultural”. O evento foi realizado entre os dias 13 e 15 de junho de 2018 na Faculdade de Direito, no campus da Graça.

Trata-se de publicação que reúne artigos de temas diversos atinentes ao Direito Processual e técnicas de resolução alternativa de conflitos, o acesso à jurisdição e suas implicações, os direitos sociais e ambientais, além de estudos para sua efetivação, finalizando pelo processo administrativo, apresentados e discutidos pelos autores e coordenadores no âmbito do Grupo de Trabalho e Linha de pesquisa. Compõe-se de artigos doutrinários, advindos de projetos de pesquisa e estudos distintos de vários programas de pós-graduação do país, que colocam em evidência para debate da comunidade científica assuntos jurídicos relevantes.

Assim, a coletânea reúne gama de artigos que apontam questões inerentes a desjudicialização dos conflitos e a desburocratização da justiça, como políticas econômicas e jurídico-legislativas para atenuar a crise do Poder Judiciário brasileiro; a mediação de conflitos no sistema de ensino jurídico: caminhos para um direito fraterno; o art. 695 do Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015) e sua proposta subjetiva de “condicionamento” da jurisdição à conciliação/mediação; a gestão de demandas repetitivas e o acesso à justiça; o novo julgador e seu papel fundamental para um acesso à justiça mais efetivo no Brasil; o acesso autêntico à justiça: as custas judiciais como mecanismo inibitório da litigância abusiva; os entraves à efetividade da garantia ao acesso à justiça: a histórica e emblemática exclusão dos miseráveis no Brasil; o acesso à justiça e a concessão de medicamentos terapêuticos pelo Estado: o controle jurisdicional do direito à saúde; o trabalho como forma de exploração humana no período da segunda guerra mundial; e a busca da eficiência em processo administrativo tributário na Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro para desafogar o Judiciário.

Em linhas gerais, os textos reunidos traduzem discursos interdisciplinares maduros e profícuos. Percebe-se uma preocupação salutar dos autores em combinar o exame dos principais contornos teóricos dos institutos, aliando a visão atual da jurisprudência com a

prática jurídica dos estudiosos do Direito. A publicação apresentada à comunidade acadêmica possibilita acurada reflexão sobre tópicos avançados e desafiadores do Direito contemporâneo. Os textos são ainda enriquecidos com investigações legais e doutrinárias da experiência jurídica estrangeira a possibilitar um intercâmbio essencial à busca de soluções para as imperfeições do sistema processual civil brasileiro e de acesso à justiça.

O fomento das discussões a partir da apresentação de cada um dos trabalhos ora editados, permite o contínuo debruçar dos pesquisadores do Direito visando ainda o incentivo aos demais membros da comunidade acadêmica a submissão de trabalhos aos vindouros encontros e congressos do CONPEDI.

Sem dúvida, esta publicação fornece instrumentos para que pesquisadores e aplicadores do Direito compreendam as múltiplas dimensões que o mundo contemporâneo assume na busca da conjugação da promoção dos interesses individuais e coletivos para a consolidação de uma sociedade dinâmica e multifacetada, a partir do princípio de amplo e irrestrito acesso à justiça e à jurisdição.

Na oportunidade, os Organizadores prestam sua homenagem e agradecimento a todos que contribuíram para esta louvável iniciativa do CONPEDI, em especial a todos os autores que participaram da presente coletânea de publicação, ante o comprometimento e seriedade demonstrados nas pesquisas realizadas e na elaboração dos textos de excelência.

Convida-se a uma leitura prazerosa dos artigos apresentados de forma dinâmica e comprometida com a formação de pensamento crítico, a possibilitar a construção de um Direito voltado à concretização de preceitos insculpidos pela Constituição da República de 1988.

Salvador, 18 de junho de 2018.

Professor Dr. Magno Federici Gomes

Escola Superior Dom Helder Câmara e PUC Minas

federici@pucminas.br

Professor Dr. Sérgio Henriques Zandona Freitas

Universidade FUMEC e Instituto Mineiro de Direito Processual

sergiohzf@fumec.br

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

**A BUSCA DA EFICIÊNCIA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
NA PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO PARA DESAFOGAR O
JUDICIÁRIO**

**THE PURSUIT OF EFFICIENCY IN ADMINISTRATIVE TAX PROCESS IN THE
CITY HALL OF RIO DE JANEIRO TO RELIEVE THE JUDICIARY.**

**Rosy Nery Guimaraes
Marcilene Margarete Cavalcante Marques**

Resumo

Este trabalho visa demonstrar a importância do profissional do Direito não só em processos judiciais, mas também em processos administrativos, onde sua participação não é obrigatória. O foco são as decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro. O objetivo deste estudo foi analisar a importância do conhecimento jurídico nas impugnações, para atingir a verdade através de um meio mais acessível ao cidadão comum, pela simplificação dos procedimentos e baixo custo. Por fim, restou apontar que a contribuição da atuação do profissional do direito é fundamental, sem, contudo, sugerir que passe a ser obrigatória.

Palavras-chave: Processo administrativo tributário, Profissional do direito

Abstract/Resumen/Résumé

This paper aims to demonstrate the importance of the professional of lawyers not only in judicial processes, but also in administrative processes, where its participation is not mandatory. The focus are the decisions of the Council of Taxpayers of Rio de Janeiro City. The objective of this study was to analyze the importance of legal knowledge in the impugnation to reach the truth through a more accessible way to the ordinary citizen by the simplification of procedures and the low cost; Finally, a proposal to update the law professional is fundamental, without, however, suggesting that it becomes mandatory.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Administrative tax process, Council of taxpayersprofessional of the law

Introdução

Este artigo trata do processo administrativo tributário como um meio facilitador da fruição dos direitos constitucionais de acesso à Justiça e exercício da ampla defesa, previstos na carta magna brasileira, e tendo como consequência a satisfação de litígios e o encerramento da lide, sem procura ao Judiciário.

A insatisfação leva o cidadão a se interessar em procurar a tutela judicial para resolver seus conflitos, encontrando muitas vezes grandes obstáculos que o impedem de prosseguir como, por exemplo, no campo tributário: valor reduzido a questionar; custas processuais que representam mais um gasto para quem já está com problemas para quitar o débito; honorários advocatícios etc.

Nesse sentido, este trabalho mostra as diversas vantagens da utilização do processo administrativo para uma solução mais justa para a lide tratada, abordando os princípios que regem os envolvidos e focando na análise da importância da participação de profissional qualificado para a elaboração das peças de defesa, bem como questionando a própria necessidade do processo.

Apresenta-se aqui a tramitação básica do processo administrativo-tributário no Município do Rio de Janeiro para apontar as fases e ponderar o resultado no órgão colegiado Conselho de Contribuintes, como sendo decisão representativa do exercício da ampla defesa.

O assunto se justifica por abordar uma prática não muito explorada no meio acadêmico jurídico e tão importante para o cidadão comum, tendo em vista a grande contribuição social que o profissional do direito pode oferecer com seu conhecimento e expertise.

A metodologia adotada consiste no levantamento de material bibliográfico e documental, fundamentando-se na legislação vigente, em livros e artigos de ilustres doutrinadores, bem como em orientações feitas pessoalmente por integrantes da composição do ano de 2017 do Conselho de Contribuintes que foram fundamentais para a compreensão desde toda a tramitação dos julgamentos até à decisão dos recursos administrativos, e sua importância para a sociedade.

1. O processo administrativo fiscal e seus princípios norteadores

O eminente tributarista Hugo de Brito Machado Segundo¹ cita como princípios jurídicos aplicados ao processo administrativo tributário:

Utilidade do processo administrativo – não se pode impor gravames ao contribuinte se o fato que supostamente enseja aplicação dos mesmos ainda estiver sob a apreciação da administração pública.

Não submissão do órgão julgador ao poder hierárquico – os agentes fiscais, quando no exercício de uma das suas atividades típicas dentro da administração pública, estão vinculados à estrutura hierárquica do órgão a que estão subordinados, diversamente de quando são julgadores, que estão vinculados apenas às provas, e não ao dever de obediência.

Verdade material – a administração não pode exigir determinada afirmação sobre um fato; só se considera provado, se através de outros meios for possível chegar à certeza de que aquele fato ocorreu mesmo.

Oficialidade – cabe à autoridade competente zelar pelo impulso célere do processo, bem como por sua conclusão. Quando o processo administrativo não depender de provocação do sujeito passivo a própria administração pública deve promover de ofício a instauração do processo.

Diversas doutrinas ainda trazem mais alguns princípios específicos que acreditamos importantes para este trabalho, quais sejam:

Legalidade objetiva – que visa a realçar a impessoalidade da atuação do agente, com adstrição à norma jurídica que disciplina e instrumentaliza, com a finalidade de aplicar a lei e o Direito.

Informalidade – bastam as formalidades essenciais à obtenção de certeza jurídica e à segurança processual, ficando, portanto, dispensadas as formalidades excessivas, como o objeto principal da nossa discussão: desnecessidade da capacidade postulatória do advogado.

Princípio inquisitivo – que decorre da prevalência da verdade material e permite que, no âmbito do processo administrativo tributário, o julgador possa demandar

¹ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo Tributário 8ª ed. 2015

diligências adicionais com intuito de produção de provas a fim de determinar fatos relevantes.

Revisibilidade – que é a faculdade da administração pública revisar seus próprios atos. Nesse sentido, o art. 145, I e II, do CTN² permite que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo seja alterado em virtude da impugnação por parte deste ou pelo recurso de ofício, os quais (impugnação e recurso) ocorrem no âmbito do processo administrativo tributário.

Vale lembrar que existem princípios gerais não menos importantes e que se aplicam ao processo administrativo tributário, assim como em qualquer área do direito processual como, por exemplo, o princípio da igualdade, cuja aplicação pode ser observada no princípio do formalismo moderado, na medida em que propicia a qualquer pessoa, mesmo com conhecimentos limitados, ter seus atos recebidos pela Administração Pública. O princípio ora em tela dispensa formas rígidas para o processo, principalmente para os atos a cargo do particular, devendo a norma que o regula exigir apenas as formalidades necessárias à certeza e licitude do procedimento. Assim, este princípio torna o processo administrativo de acesso mais fácil para o contribuinte, não exigindo as formalidades do processo judicial, de forma que em qualquer campo de atuação do direito existe a necessária obediência a esse postulado inseparável da existência da Justiça e do Estado de Direito.

Outro princípio não menos importante é o da legalidade, o qual garante que somente por norma representativa da vontade do povo se pode criar deveres e sanções por seu descumprimento.

E, para o nosso estudo, vale a citação do dispositivo constitucional previsto no art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, que estabelece a legitimidade ao processo administrativo tributário contencioso, o qual assegura ao sujeito passivo o contraditório e ampla defesa: “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”. Tais garantias são existentes tanto no âmbito do processo administrativo tributário quanto no processo judicial tributário, e estão ligadas ao princípio do devido processo legal.

²BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 denominada Código Tributário Nacional (CTN). Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício.

O contencioso administrativo se inicia a partir da notificação do sujeito passivo do lançamento tributário, onde o mesmo tem as opções de pagar ou impugná-lo com interposição de recurso administrativo, passando o crédito a ter sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, III do CTN³.

Questão muito importante é a redação da Súmula Vinculante 21 STF a qual afirma que “é inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para a admissibilidade de Recurso Administrativo”.

Ao final do processo administrativo, depois de seguido todo o rito previsto na legislação tributária do ente tributante, a decisão administrativa pode ser favorável ou desfavorável ao sujeito passivo. No deferimento favorável, ocorrerá a extinção total ou parcial do crédito tributário, com base no art. 156, IX, do CTN⁴. Por outro lado, sendo a decisão desfavorável, o crédito volta a ser exigível, e no caso de inadimplência, a fazenda pública pode realizar os atos cabíveis, como inscrever o crédito tributário em dívida ativa para gerar a certidão de dívida ativa, que constitui título executivo extrajudicial com vistas a viabilizar o ajuizamento da ação de execução fiscal para a cobrança judicial do crédito tributário.

De acordo com a redação do art. 145, I e II do CTN⁵, a impugnação, seja voluntária interposta pelo sujeito ativo ou o recurso de ofício apresentado pela fazenda pública, pode acarretar a alteração do lançamento que já foi regularmente notificado ao sujeito passivo.

Sabe-se que a função típica do Poder Executivo é a atividade administrativa, contudo, nada impede que ele exerça a atividade legislativa judicante, com os órgãos julgadores administrativos possuindo legitimidade constitucional. No entanto, as decisões proferidas por esses órgãos não possuem caráter definitivo para o contribuinte, não afastando o acesso ao Poder Judiciário, com base no princípio da inafastabilidade da jurisdição, consignado no art. 5º, XXXV, da CF/88⁶; tendo em vista que no nosso

³BRASIL. Ibid. Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

⁴BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 denominado Código Tributário Nacional (CTN). Art. 156. Extinguem o crédito tributário: IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória.

⁵BRASIL. Ibid. Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I – impugnação do sujeito passivo; II – recurso de ofício;

⁶ BRASIL. Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Art 5. XXXV- a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.;

ordenamento jurídico não existe “coisa julgada administrativa”, sendo este caráter exclusivo das decisões judiciais transitadas em julgado.

Ao contribuinte é assegurado o direito de, a qualquer tempo, desistir da via administrativa antes mesmo da decisão definitiva, seja para satisfazer o crédito tributário, seja para ingressar judicialmente. Tal opção implica a renúncia da lide instaurada no âmbito administrativo, que, no caso específico do Município do Rio de Janeiro, está fundamentada no art. 109, §1º do Decreto 14.602/1996, que trata dos procedimentos e processos administrativos tributários⁷.

2. A Presença do Advogado e o Exercício da Ampla Defesa.

O tema já está pacificado nos tribunais superiores e objeto da Súmula Vinculante nº 5, que dispõe que “a falta de defesa técnica por advogado no processo administrativo disciplinar não ofende a Constituição”. A discussão aqui apresentada busca verificar os benefícios que a presença do advogado pode trazer para o contribuinte e o impacto em relação à diminuição ou não dos processos judiciais.

Para ingresso de ação judicial é necessário constituir advogado e fazer o pagamento das custas processuais, enquanto que no processo administrativo tributário o interessado, como cidadão comum, pode apresentar impugnação no mesmo processo administrativo que gerou o lançamento controverso ou em processo novo sem pagamento de qualquer taxa ou despesas com autenticações cartoriais, podendo levar as cópias junto com os documentos originais para serem reconhecidas pelo próprio servidor público. Na esfera administrativa, o cidadão pode optar por ser ele mesmo o patrono do processo, e se quiser constituir procurador, este não precisa ser advogado. Se for de seu interesse, pode complementar o pedido com a expertise de profissionais técnicos para auxiliar na defesa.

A pesquisa para avaliar a importância da presença do advogado nos processos administrativos tem por objetivo verificar se, logo após o contribuinte ser autuado pelo Fisco e estando bem assessorado na elaboração de sua defesa, há possibilidade concreta

⁷BRASIL. Rio de Janeiro (Município). Decreto n.º 14.602, de 29 de fevereiro de 1996: regulamenta o procedimento e o processo administrativo – tributário (PAT). Art. 109 - Encerra-se o litígio com: § 1º - A propositura pelo contribuinte de ação judicial relativa à mesma matéria objeto do litígio importa desistência da impugnação ou do recurso interposto na esfera administrativa.

⁷<http://www.rio.rj.gov.br/web/smf/conselho-de-contribuintes> - dia 12/09/2017

de se encerrar o litígio, evitando-se assim um contencioso que certamente consumiria mais em tempo e dinheiro. Outro aspecto que corrobora o aumento do exercício à ampla defesa é o valor controverso, muitas vezes tão baixo que não caberia autuar um processo judicial por conta das custas e honorários, possivelmente mais elevados que o próprio objeto do litígio.

Existem diversas normas que regulam o processo administrativo tributário e elas se encontram nas legislações federal, estadual e municipal, às quais qualquer pessoa pode ter acesso. No entanto, por ser a maioria dessas normas de difícil interpretação, os profissionais do setor possuem maior capacidade de usá-las da forma apropriada.

Em muitos casos, lançamentos e autos de infração estão baseados em normas administrativas como, por exemplo, portarias e instruções, tornando difícil a pesquisa sobre a origem e a possível ilegalidade dessas normas ao contribuinte que não está acostumado com o assunto e nem possui a expertise necessária para entender as leis.

O professor e advogado tributarista Raul Haidar⁸, faz menção a várias regras a serem observadas na defesa ou impugnação na esfera administrativa, como adiante se demonstra.

Forma – deve a defesa ser apresentada na forma adequada e em linguagem apropriada. Será muito útil se os parágrafos forem curtos, sem frases imensas que dificultem o entendimento e a clareza do texto. Também será bom que os parágrafos sejam numerados, facilitando-se eventuais citações no futuro, quando se tornarem necessárias eventuais citações ou pesquisas.

Objetividade – a defesa deve ser objetiva. Em primeiro lugar citam-se minuciosamente os fatos. Prejudica a clareza quem já no início entra no mérito. Isso deve ficar para a fase seguinte.

Respeito – a primeira obrigação do contribuinte é tratar o agente do Fisco com respeito. Ainda que ele tenha sido grosseiro em sua atuação, nenhum proveito trará ao contribuinte tratá-lo com a mesma grosseria. Não se pode esquecer que o julgador na instância administrativa quase sempre é um fiscal. O tratamento ruim será recebido como se dirigido a todos os servidores públicos.

⁸Haidar, Raul. Revista eletrônica Consultor Jurídico. Matéria: Defesa do contribuinte nos autos de infração do Fisco. 21/07/2014. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/justica-tributaria-defesa-contribuinte-autos-infracao>. Acesso em 29/09/2017.

Documentos – os que forem juntados à defesa não exigem reconhecimento de firma ou autenticação. Essa é a regra do artigo 988 do Decreto n.º 3000/99 (RIR)⁹. As repartições costumam exigir reconhecimento de firma na procuração. Por outro lado, é indispensável que sejam juntados todos os documentos que tenham sido mencionados ou úteis à defesa. Nesse caso, esses devem ser especificados na parte final da defesa.

Perícia – na defesa pode ser pedida a realização de perícia contábil ou ser juntado laudo pericial extrajudicial, que ajuda muito no esclarecimento de dúvidas tributárias. Tais perícias só podem ser feitas por contador.

Multas confiscatórias – ainda que na fase administrativa não se reconheça que as multas não são confiscatórias porque previstas em lei, deve o contribuinte sempre invocar tal princípio, tendo em vista que pode acontecer este reconhecimento em processo judicial.

Em 21 de setembro de 2007 foi publicada no Diário da Justiça da União a Súmula n.º 343, que afirmava ser indispensável a presença do advogado para a realização da justiça, tendo em vista a observância das garantias constitucionais do Contraditório e Ampla Defesa, *in verbis*: "É obrigatória a presença de advogado em todas as fases do processo administrativo disciplinar".

Portanto, os defensores dessa tese afirmam que muito embora a presença de um advogado seja dispensável no processo administrativo, as normas aplicadas ao processo administrativo tributário são de complexidade extrema, o que acaba prejudicando o próprio contribuinte, sendo assim necessária a defesa técnica em benefício daquele que não está acostumado com tantas normas, o que prejudica sua defesa perante os órgãos administrativos.

O processo tributário administrativo é uma importante ferramenta que, se bem articulada às defesas e recursos interpostos pelo contribuinte, pode conduzir à extinção do crédito tributário pelo Conselho de Contribuintes, sem necessidade de recurso ao Poder Judiciário quando há justiça e equidade nos meios de defesa.

¹²BRASIL. RIR-99 - Decreto nº 3.000 de 26 de Março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Art. 988. Salvo em casos excepcionais ou naqueles em que a lei imponha explicitamente esta condição, não será exigido o reconhecimento de firmas em petições dirigidas à administração pública, podendo, todavia, a repartição requerida, quando tiver dúvida sobre a autenticidade da assinatura do requerente ou quando a providência servir ao resguardo do sigilo, exigir antes da decisão final a apresentação de prova de identidade do requerente.

3. Atos Administrativos e a Natureza das Decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes.

Na instauração de um litígio existem esferas administrativas recursais previstas na legislação própria de cada ente fazendário, e, por previsão constitucional, podem existir órgãos colegiados representados por Conselhos de Contribuintes, com composição paritária entre representantes da fazenda pública e dos contribuintes.

O surgimento dos Conselhos¹⁰ remonta a 1831, com a criação do primeiro órgão centralizador de julgamento em última instância de processos administrativos da fazenda pública. A partir do Decreto nº 16.580, de 4 de setembro de 1924, foi positivada a possibilidade de criação de um Conselho de Contribuintes em cada Estado e no Distrito Federal, sendo que o único a entrar em funcionamento até o final de 1929 foi o federal do Rio de Janeiro, então distrito federal. Com o decorrer dos anos foram criados outros, e hoje temos vários federais, estaduais e municipais. Como o foco do presente trabalho é o Conselho do Município do Rio de Janeiro, não foi pesquisada a quantidade nem em quais localidades da federação existe algum. Um exemplo que enfatiza a grande importância dos conselhos administrativos para a sociedade é o escândalo do *mensalão* relacionado ao Conselho de Contribuintes Federal, que atinge diretamente o erário público, a ética e tantos outros bens coletivos.

Muito se tem visto sobre as decisões tomadas pelo Conselho de Contribuintes serem questionadas por especialistas em geral. À primeira vista, tal problema pode parecer de fácil resolução, no entanto ele passa a tornar-se mais difícil na medida em que se discute o limite da intervenção do Poder Judiciário no Executivo.

Nesse sentido, é preciso esclarecer o que é o ato administrativo. Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹¹ o conceitua como “[...] a declaração do Estado ou de quem o represente, que produz efeitos jurídicos imediatos, com a observância da lei, sob o regime jurídico de direito público e sujeita a controle pelo Poder Judiciário”. Quer dizer, o ato administrativo é a declaração do Estado ou de quem o represente, pois é derivado de ação tanto do Poder Executivo como dos demais poderes, que também podem editar atos administrativos.

¹⁰ MONTEIRO, Eduardo Martins Neiva, CAMPOS, Hélio Sílvia Ourem. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Portal Âmbito Jurídico. Disponível em http://ambitojuridico.com.br/site/index.php?artigo_id=10510&n_link=revista_artigos_leitura. Acesso em 25/11/2017

¹¹DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, 2012, p. 202.

Além disso, o ato administrativo produz efeitos jurídicos imediatos, ou seja, afasta-se da lei, que é abstrata, e, ao mesmo tempo, distancia-se do regulamento, que possui conteúdo mais normativo, diferenciando-se de atos não produtores de efeitos jurídicos diretos. Está, ainda, sujeito à lei de acordo com o artigo 37 da Constituição Federal¹², que dispõe sobre o princípio da legalidade, sobre o qual já discorreremos anteriormente (ver fl. 09), e que torna o ato sem embasamento legal absolutamente inválido, não merecendo produzir efeitos.

Necessário destacar ainda que o ato administrativo se sujeita ao regime jurídico administrativo, ou seja, não possui qualquer relação com os atos de direito privado praticados pelo Estado, estando submetido a prerrogativas e restrições próprias do poder público¹³.

Os atos administrativos¹⁴ podem ser ainda vinculados ou discricionários. Os vinculados são aqueles em que, diante do comando legal, o administrador é obrigado a conceder ao administrado o requerido. Em outras palavras, são os atos praticados não apenas nos limites da lei, mas conforme os seus comandos, pois não haverá opção ao administrador.

Os discricionários, por outro lado, pregam justamente o oposto. Neles, a lei possibilita ao administrador mais de um comportamento possível de ser adotado diante de um caso concreto. Em outras palavras, nesta situação haverá liberdade para que o administrador possa atuar em um juízo de conveniência e oportunidade.

Em razão do princípio da inafastabilidade da jurisdição, com fulcro no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal¹⁵, via de regra, as decisões proferidas no âmbito do processo administrativo, inclusive o fiscal, são suscetíveis de apreciação pelo Poder Judiciário. Em virtude disso, as decisões oriundas desse tipo de processo são, por definição, de cunho administrativo, conquanto em alguns casos específicos possam ter elas natureza jurisdicional. É o que ocorre quando se caracteriza a chamada coisa julgada administrativa, inexistente no nosso ordenamento jurídico, a qual é objeto de análise no transcorrer do presente trabalho.

¹²BRASIL. Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. **Art. 37.** A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

¹³ DI PIETRO, 2012, p. 202.

¹⁴MARINELA, Fernanda 2012, p. 262.

¹⁵ BRASIL. Constituição Federal (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Art.5, XXXV – a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

O Conselho de Contribuintes é o órgão colegiado de composição paritária responsável pela decisão de conflitos instaurados entre contribuintes e o Fisco em relação ao crédito tributário. Segundo o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, o seu objetivo é garantir ao contribuinte julgamento em segunda instância dos processos administrativos fiscais que versem sobre tributos e contribuições, administrados pela Secretaria Municipal da Fazenda, com independência, imparcialidade, celeridade e eficiência, colaborando para o aperfeiçoamento da legislação tributária. É o Conselho de Contribuintes que, promovendo a revisão de todo o lançamento tributário efetuado pelo Fisco, decidirá pela existência ou não do crédito tributário, conforme dispõe o art. 1º do Regimento Interno.

Art. 1º O Conselho de Contribuintes é o órgão administrativo colegiado de que trata o Art. 243 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, integrado na estrutura da Secretaria Municipal de Fazenda, com autonomia administrativa e decisória, tendo a atribuição de julgar, em segunda instância, os recursos voluntários e de ofício contra decisões finais proferidas pela primeira instância em processos administrativos tributários de natureza contenciosa, bem como os pedidos de reconsideração apresentados contra suas próprias decisões não unânimes.

Portanto, como o Conselho de Contribuintes é um órgão administrativo, as decisões proferidas nos julgamentos são consideradas atos administrativos.

4. O Controle Judicial sobre os Atos do Conselho de Contribuintes.

Num Estado Democrático de Direito, para o correto equilíbrio entre o Estado e a Democracia é necessária a existência de formas de controle dos poderes uns sobre os outros, assim, nenhum poder será concedido de modo ilimitado e sem razão, pois haverá sempre a possibilidade de controle sobre todas as esferas do Poder Público.

Em relação à Administração Pública, uma das formas mais eficazes de se evitar a prática de atos ilegais é o controle que o Poder Judiciário exerce sobre os atos da Administração Pública. Com efeito, uma vez que a decisão proferida no âmbito do processo administrativo fiscal põe fim ao seu curso, encerrando a apreciação da demanda junto à Administração, há de se considerar a eficácia preclusiva dessa decisão dentro do aludido curso processual.

É o que se infere do disposto no art. 156 do Código Tributário Nacional, *in verbis*: “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] IX – a decisão administrativa

irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória.”

Apesar dessa regra, não há o que se falar em coisa julgada material, vez que a matéria apreciada poderá ser objeto de novo julgamento perante o Poder Judiciário, por força do princípio da universalidade do acesso à justiça.

O art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal assegura que nenhuma lesão ou ameaça a direito será excluída da apreciação do Poder Judiciário. Os atos administrativos estão inseridos, portanto, no rol de atos passíveis de controle judicial, sempre que estiverem eivados de ilegalidade.

Com propriedade, Juarez Freitas (1999, p.173) leciona o seguinte:

Na seara concentrada, o afastamento do mundo jurídico da norma considerada nula é imediato, em face da aludida mácula fulminante, sendo a mesma escoimada, por inteiro, pelo legislador negativo. Destarte, até em respeito aos princípios da legalidade, da confiança e da segurança das relações jurídicas, a Administração Pública não pode prosseguir cometendo (ou deixando de executar) atos administrativos com arrimo e base em lei considerada inconstitucional – justamente pela fortíssima e insuperável circunstância de esta não mais integrar o ordenamento jurídico –, toda vez que, em definitivo, suceder decisão da mais Alta Corte no controle concentrado.”

Os princípios constitucionais, aqueles positivados e os implicitamente presentes no Texto Constitucional, delimitam as regras de conduta de todo o ordenamento jurídico. Portanto, sempre que se for avaliar a validade de um ato administrativo, sendo ele discricionário ou vinculado, os princípios constitucionais devem ser observados com força de norma que têm.

5. Tramitação Básica do Processo Administrativo Tributário na Prefeitura do Município do Rio de Janeiro e a Contribuição do Advogado.

A tramitação básica de processo administrativo tributário no Município do Rio de Janeiro se dá quando o cidadão, que passa a ser tratado como *contribuinte*, toma ciência de um lançamento (como por exemplo, um auto de infração, uma guia de IPTU ou de outro tributo tipo ISS, etc.) e não concorda com a própria cobrança ou contra os dados que foram usados, e, com isto, se insurge contra a fazenda pública. Em alguns casos, o contribuinte pode apresentar impugnação a este lançamento no mesmo expediente administrativo em que tomou ciência, como alternativa ao judiciário, ou autuar um

processo específico com o pleito. O departamento fiscalizador responsável pelo lançamento analisa os argumentos e opina, encaminhando o processo para o departamento julgador, representado pela Coordenadoria de Revisão e Julgamento (CRJ). Ainda inconformado com o resultado, é possível apresentar novo recurso para o Conselho de Contribuintes. E, posteriormente, ainda existe previsão legal para interposição de recurso especial para o Secretário Municipal de Fazenda, encerrando em definitivo a instância recursal administrativa.

Quando é apresentado o recurso pelo contribuinte para ser submetido à 2ª instância, esse é chamado de Recurso Voluntário (RV). Existe também o chamado Recurso *ex-officio* (RO), quando a própria fazenda pública revê seus atos ou quando existe previsão legal para esta revisão. A interposição de recurso, seja RV ou RO, dá início ao contencioso administrativo; como o foco aqui é a contribuição do profissional do direito no auxílio da ampla defesa, limitamo-nos a abordar o RV.

No âmbito administrativo, de acordo com o art. 6, parágrafo único, do Decreto n.º 14.602 de 29/02/1996, as petições devem ser dirigidas a quem é competente para praticar o ato, mas o erro na indicação não prejudica a peça, porque a fazenda pública irá encaminhar os autos para o julgador competente.

Normalmente, a impugnação e o recurso do contribuinte em análise até a CRJ não precisam de fundamentação jurídica, porque os julgadores são servidores públicos com formação universitária em qualquer curso superior, que foram admitidos como fiscal em razão de concurso público. Sendo assim, este recurso deve conter os aspectos técnicos objetivos da matéria de fato ali tratada, como exemplo: laudo de valor venal pelo arquiteto, perícia contábil, contador, etc. Esta decisão pode ser novamente recorrida pelo sujeito passivo, de forma voluntária, o que dará garantia do caso concreto ser analisado pelo colegiado de 2ª instância.

Neste artigo, a segunda instância recursal é representada pelo Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, que é órgão administrativo colegiado integrado na estrutura da Secretaria Municipal de Fazenda, previsto no art. 243, Lei n.º 691/84 CTM¹⁶, com autonomia administrativa e decisória, os recursos voluntários e *ex-*

¹⁶BRASIL. Rio de Janeiro (Município). Lei ordinária n.º 691, de 24 de dezembro de 1984. Aprova o Código Tributário do Município do Rio de Janeiro e dá outras providências (CTM). Art. 243 – Ao Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, composto de oito membros com a denominação de Conselheiros, compete a apreciação das decisões de primeira instância no processo administrativo tributário contencioso, conforme definido pelo Poder Executivo e na forma do Regulamento.

officio contra decisões proferidas em primeira instância pela Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários da SMF, referentes a processos administrativo-tributários de natureza contenciosa.

O Conselho do Rio de Janeiro foi criado através do Decreto-Lei n.º 6, de 15 de março de 1975, e recepcionado no Código Tributário Municipal de 14/12/1984 através da Lei n.º 691. Este é composto por um total de 08 (oito) membros e respectivos suplentes com a denominação de Conselheiros e nomeados pelo Prefeito, com composição paritária, assegurando assim os direitos constitucionais do contraditório e ampla defesa. São 04 (quatro) representantes da fazenda pública e 04 (quatro) representantes dos contribuintes. Os do Município são cidadãos de notório saber jurídico ou sobre legislação tributária e indicados pelo Secretário Municipal de Fazenda, enquanto que os representantes dos contribuintes são membros de Associações de Classe indicadas pelo Prefeito.

Antes que o recurso voluntário (RO) do contribuinte à decisão da CRJ seja apreciado pelo Conselho de Contribuinte é necessário que a fazenda pública analise os argumentos apresentados, para o pleno exercício do contraditório. Para tanto, o recurso é rebatido por um Representante da Fazenda, um servidor público nomeado pelo Prefeito que representará os interesses da Fazenda Pública Municipal, em exercício na Secretaria Municipal de Fazenda, com formação diversa, mas exigida reconhecida experiência em legislação tributária, tendo, inclusive, muitos deles feito cursos profissionalizantes ou até a faculdade de direito. Seus pareceres trazem um relatório de todo o caso concreto, para depois apresentar a fundamentação com referência à doutrina jurídica e apontando jurisprudência, o que dá mais robustez aos seus textos, que são chamados de Promoção da Fazenda, com sua conclusão e a sugestão de voto. Por vezes, a conclusão do seu parecer é a favor do contribuinte, tendo em vista que a sua atribuição principal é de zelar pela aplicação correta da legislação tributária, consoante o art. 14 do Regimento Interno¹⁷, e nem sempre foi o órgão fazendário de primeira instância quem acertou; mas na grande maioria das vezes, a sugestão de voto do representante da fazenda é a favor do fisco. A Representação da Fazenda é formada por 05 (cinco) servidores públicos, e os processos são distribuídos entre eles através de sorteio feito pela presidência do conselho.

¹⁷ Ibid, Art. 14. A Representação da Fazenda, observando as normas constantes deste Regimento, tem por atribuição promover a instrução dos processos antes de sua distribuição aos Conselheiros e fiscalizar a correta aplicação da legislação tributária.

O contribuinte tem acesso ao parecer da Fazenda, para se preparar para a defesa oral, e se não concordar com algum ponto, deverá salientar na sua fala no julgamento.

A experiência comprovada do representante da fazenda que irá analisar o recurso à decisão da CRJ já é motivo suficiente para que o mesmo seja elaborado com maior riqueza de informações e cuidado na sua elaboração. Cabe apontar que, além da utilização de informações técnicas (matérias de fato), tais como projetos de arquitetura para questionamento de lançamentos, ofertas de imóveis para discutir valor venal e outros aplicados ao tipo de fato gerador que está sendo impugnado, existem ainda questões puramente jurídicas, tais como decadência, prescrição, preclusão e outros institutos dos quais dificilmente o cidadão comum ou profissional de outra área de atuação possua conhecimento suficiente para lançar mão e evitar que se percam seus direitos. É fato também que a internet permite acesso a vasto material à disposição de todos para contribuir na confecção da impugnação, mas é o profissional de direito que tem o conhecimento para escolher a melhor fundamentação, doutrina e jurisprudência para fazer uma tese de defesa competitiva e com chances reais de êxito.

Depois de devolvido pelo Representante da Fazenda, o processo está em condições de ser julgado.

A dinâmica dos processos em condições de prosseguimento é a sua distribuição, pela Presidente do Conselho, através de sorteio, para um dos Conselheiros numa sessão de julgamento, que passa a ser o Conselheiro Relator daquele processo. Ele irá analisar todo o material juntado pelas partes e se deparar, normalmente, com um recurso não fundamentado apresentado pelo contribuinte e a réplica fundamentada feita pelo representante da fazenda, o que o levará, em grande parte das vezes, a concordar com a promoção apresentada. O resultado prático é que, na maioria das vezes, o Relator decide por acompanhar a sugestão do representante da fazenda pública e propor pelo improvimento do recurso voluntário; e, por efeito cascata, influenciar todo o Conselho no dia do julgamento, finalizando com a decisão desfavorável ao particular. Seu parecer, juntado no processo antes do julgamento, se limita à análise do relatório apresentado pela Representação da Fazenda, e seu voto somente é sabido no efetivo julgamento.

Temos aqui, neste sorteio para definir o Relator, um aspecto favorável ao contribuinte, tendo em vista que a Presidente não acumula a condição de relatora, neste momento, os processos são distribuídos para sete conselheiros, com maioria de representantes do contribuinte (04), com minoria dos outros da fazenda (03). Deve-se pontuar, que o Conselheiro Relator analisa todas as provas juntadas aos autos e os

argumentos apresentados pelas partes, podendo também solicitar diligências ou pareceres técnicos para dirimir dúvidas, pesquisar outras fontes, para ficar convencido e decidir com base nos fatos e na lei. Cabendo esclarecer que os outros Conselheiros poderão agir de forma similar no julgamento, quando o mesmo é suspenso e transferido para outra data, para os esclarecimentos cabíveis. A todos é garantido o princípio do livre convencimento motivado.

Toda sessão do Conselho produz um Acórdão redigido pelo Conselheiro Relator, onde estarão consignados o relatório, a conclusão da Representação da Fazenda, o próprio voto e a decisão que se traduz no acórdão propriamente dito, para, no final, ser assinado pela Presidente.

No dia em que o processo entra em pauta, o julgamento se faz num cenário similar ao de um tribunal judicial de segunda instância, tanto no aspecto físico quanto nos procedimentos. As sessões, embora similares às de tribunais judiciais, são revestidas de menor formalidade e mais acessíveis ao cidadão comum, onde é garantido o seu direito de defender oralmente a sua tese, sendo a ele facilitado, inclusive, interceder nos debates entre os conselheiros e o representante do fisco, para esclarecer seu ponto de vista.

Basicamente, o ritual do julgamento de um recurso voluntário (RO) é o seguinte: a Presidente apresenta a matéria e passa a voz para o Conselheiro Relator, que expõe o relatório do caso concreto. A seguir, o Contribuinte que solicitou exercer o seu direito de defesa, é convidado a apresentar sua tese oralmente. Ato contínuo é a vez da Representação da Fazenda apresentar seu parecer e sugestão de decisão. Ocorre o momento de réplicas e trélicas entre o representante e o contribuinte. A Presidente dá a vez para o Conselheiro Relator dar sua opinião e proferir o seu voto. A matéria é posta em discussão do Plenário com a participação dos outros Conselheiros e a própria Presidente. Neste momento, é permitido o pedido de diligência para realização de perícia ou esclarecimentos, inclusive de vistas, quando o julgamento é interrompido para sanar as dúvidas, e continuar em outra sessão. Esta situação se faz constar em um Acórdão.

Nesses momentos de defesa oral e permissão para manifestar-se durante a discussão da matéria, acontece que, muitas vezes pela solenidade tácita imposta pelo ambiente, expertise dos envolvidos e característica da sessão, o cidadão comum acaba por sentir-se intimidado, e perde uma boa chance de apresentar melhor seus argumentos. Este é outro momento em que um profissional do direito pode contribuir bastante com apoio e conhecimento.

Depois de debatido o assunto, a questão é colocada em votação, não sendo mais permitido interrupção. As decisões unânimes encerram a instância administrativa. Quando não, temos duas hipóteses: resultado por maioria, quando caberá recurso especial ao Secretário Municipal de Fazenda, na condição de chefe da estrutura administrativa à que a matéria está subordinada, último e único julgador, cuja decisão não cabe mais recurso, instrumento este que será tratado mais adiante, ou por voto de desempate, isto é, na apuração do resultado são computados os 08 (oito) votos de todos os Conselheiros, inclusive da Presidente, visto ser ela uma das conselheiras. Quando a contagem empata, o voto da Presidente é que vai definir o resultado, porque, neste caso específico, vale peso dois, enquanto todos os outros valem um. Dentro do prazo de 30 dias, a decisão fica *sub judice*, aguardando algum pedido de reconsideração, que pode ser feito por qualquer uma das partes, seja pelo representante da fazenda ou pelo contribuinte, sendo facultado à outra parte apresentar contrarrazões, em atenção ao exercício do contraditório. Após as partes se pronunciarem, o processo será redistribuído para um outro Conselheiro Relator numa nova sessão, permitindo uma maior imparcialidade.

Nas situações em que a decisão pelo voto de desempate é contrária ao voto feito pelo Conselheiro Relator, na sessão de julgamento que originou a decisão *empatada*, a Presidente irá indicar um dos outros Conselheiros que seguiram o voto vitorioso para redigi-lo, ou seja, no Acórdão deste julgamento constarão dois votos escritos, ao invés do que acontece normalmente em cada acórdão, que tem apenas um voto. Esta explicação se faz importante, porque este outro Conselheiro que redigir o voto vencedor também será excluído da nova distribuição para o segundo julgamento.

Quando o 2º Conselheiro Relator concluir sua análise, acontecerá o novo julgamento, e o ritual se repetirá igual à sessão que deu causa a esta reconsideração.

A princípio, desde a juntada do 2º recurso lá na CRJ (instância anterior), o contribuinte só se manifestará no processo novamente no dia do julgamento. Existe possibilidade de apresentação de novo documento escrito somente em três situações: (1) quando houver apresentação de Pedido de Reconsideração ou (2) Recurso Especial ao Secretário, ou seja, foram apresentados pela parte perdedora recursos contra uma decisão do Conselho, quando então é aberta oportunidade da outra parte exercer o contraditório através das contrarrazões. A terceira situação (3), está prevista no art. 100 do PAT¹⁸, é

¹⁸ BRASIL. Rio de Janeiro (Município). Decreto n.º 14.602, de 29 de fevereiro de 1996: regulamenta o procedimento e o processo administrativo – tributário (PAT). Art. 100 - Nos casos em que a Representação da Fazenda no Conselho de Contribuintes opine pelo provimento ao

quando a Representação da Fazenda opina pelo provimento parcial ou integral de um Recurso de Ofício, porque este fato significa que a Fazenda Pública reviu seus atos sem ter envolvido o contribuinte, e o resultado desfavorável o atingirá.

Em ambas as situações de decisões não unânimes, por desempate ou por maioria, o resultado é considerado decisão provisória e a sua eficácia fica aguardando o prazo de 30 dias, a partir da publicação do Acórdão, e, no final, caso nenhuma das partes se pronuncie, a decisão passa a ter caráter definitivo, vinculando toda a Administração Pública, como já mencionado.

Considerações Finais

O objetivo deste trabalho foi analisar o processo administrativo como um meio de solução de conflitos e sua eficácia como alternativa ao Judiciário.

Restou demonstrada a importância do processo administrativo para o cidadão comum como garantidores dos princípios constitucionais da ampla defesa e acesso à justiça pelos seguintes fatores: é um meio gratuito de lidar com as controvérsias, o que permite que se discutam, inclusive, questões que envolvam valores de pouca monta; é um processo menos oneroso, por conta da própria gratuidade para interposição de impugnação, e por não ser obrigatória a contratação de profissional técnico nem de advogado.

Verificou-se que o litígio finalizado por decisão do órgão colegiado recursal representado pelo Conselho de Contribuintes, seja por unanimidade, empate ou por maioria, quando não é apresentado o recurso especial, é o resultado mais justo de impugnação administrativa pela representatividade de votantes.

A eficiência do processo administrativo com igualdade de posicionamentos das duas partes traduzir-se-ia em um excelente instrumento para desafogar o Judiciário na medida em que o contribuinte teria exercido plenamente seu direito de defesa, e a decisão, independente se a favor ou contra, estaria mais próxima da *verdade*, afastando seu interesse em continuar com a lide, por se convencer do resultado.

Nesse sentido, restou demonstrado que a expertise do profissional do Direito é um forte aliado para aumentar as chances de êxito nas controvérsias e, principalmente,

recurso de ofício, será dada ciência dessa manifestação ao Contribuinte e aberto o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de contra-razões.

chegar a um resultado mais justo, com as seguintes contribuições: (1) Conhecimento para usar todo material disponível na legislação federal, estadual e municipal, inclusive as normas administrativas de forma apropriada, e para escolher a melhor argumentação para fazer uma tese de defesa com chances reais de êxito; (2) Orientar o contribuinte na escolha dos profissionais técnicos necessários (arquitetos, contadores etc.); (3) Ser profissional com experiência em legislação tributária, com melhores condições para apresentar argumentação compatível com a experiência do Representante da Fazenda; (4) Conhecimento de questões puramente jurídicas, tais como decadência, prescrição, preclusão e outros institutos para lançar mão dos mesmos; (5) Dar apoio presencial na sustentação oral e discussão na sessão de julgamento; (6) Avaliar novos argumentos para apresentação de pedido de reconsideração, para o caso de improvimento por voto de desempate; (7) Analisar todo o contraditório em caso de improvimento, para identificar se a questão foi exaurida, e caso contrário, avaliar as chances de êxito pela via judicial; (8) Preparar o processo administrativo para ser usado como prova na esfera judicial.

Portanto, cabe ao profissional do direito oferecer o seu conhecimento jurídico como contribuição para a eficiência do processo administrativo, em condições compatíveis com os requisitos e complexidade desta esfera. Deve-se, no entanto, garantir que as impugnações administrativas continuem sem a obrigatoriedade de capacidade postulatória do advogado para manterem-se como instrumento acessível à população.

Referências

BRASIL. **Constituição Federal** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988 (CRFB). 49. ed. 2014.

BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 denominado **Código Tributário Nacional** (CTN). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm Acesso em: 20 ago 2017.

BRASIL. Rio de Janeiro (Município). **Decreto n.º 14.602**, de 29 de fevereiro de 1996: regulamenta o procedimento e o processo administrativo – tributário (PAT). Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=178507>. Acesso em: 20 ago 2017.

BRASIL. Rio de Janeiro (Município). **Legislação tributária municipal**. Disponível em: <http://www2.rio.rj.gov.br/smf/fcet/legislacao.asp>>. Acesso em: 20 ago 2017.

BRASIL. Rio de Janeiro (Município). **Lei ordinária n.º 691**, de 24 de dezembro de 1984. Aprova o Código Tributário do Município do Rio de Janeiro e dá outras providências (CTM). Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/rj/r/rio-de-janeiro/lei-ordinaria/1984/69/691/lei-ordinaria-n-691-1984-aprova-o-codigo-tributario-do-municipio-do-rio-de-janeiro-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 20 ago 2017.

BRASIL. Rio de Janeiro (Município). Resolução SMF nº 2.694, de 29 setembro de 2011 que aprova o **Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro**. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/documents/91253/3e689cc1-2bc5-4304-99d9-49255c32d965> . Acesso em 11/11/2017.

BRASIL. Rio de Janeiro (Município). Secretaria Municipal de Fazenda. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro. **Recurso Voluntário nº 13.037**. Acórdão CCM 15.452. Disponível em: http://smfweb.rio.rj.gov.br/bibliSMFWeb/bibliDocsWeb/2016/Acordao_CCM_15452.pdf. Acesso em 29/09/2017.

CONSELHO EDITORIAL: “DENISE. VERA LUCIA. SANDRO. *et al.* (2003)”. **Revista Tributária Municipal**. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro nº 1. 1. ed. Rio de Janeiro: Na Daugraf Gráfica e Editora. 2003.

CONSELHO EDITORIAL: “DENISE. VERA LUCIA. SANDRO. *et al.* (2003)”. **Revista Tributária Municipal**. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro nº 2. 2. ed. Rio de Janeiro. [s.n.], 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 2012.

Haidar, Raul. Matéria: **Defesa do contribuinte nos autos de infração do Fisco**. 2014. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-jul-21/justica-tributaria-defesa-contribuinte-autos-infracao>. Acesso em 29/09/2017.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário 8**. ed. 2015.

MARINELA, Fernanda. 2012.

MENDONÇA, Maurítânia Elvira de Sousa. **Processo administrativo fiscal: alguns aspectos importantes**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 104, set 2012. Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12252. Acesso em 11/11/2017.

MONTEIRO, Eduardo Martins Neiva, CAMPOS, Hélio Silvio Ourem. **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF**. Portal *Âmbito Jurídico*. Disponível em

http://ambitojuridico.com.br/site/index.php?artigo_id=10510&n_link=revista_artigos_leitura. Acesso em 25/11/2017.

RIBAS, Lidia Maria Lopes Rodrigues. Processo Administrativo Tributário. Editora Malheiros. 2008. p. 54-55.