

---

# DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CUIABÁ/MT



# PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF) NA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

SETEMBRO/2016



## PALESTRANTES:

### Y. SHIMADA

- Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
- Supervisor da Educação Fiscal na DRF/CBA/MT
- Servidor lotado no Plantão Fiscal da DRF/CBA/MT

- **RENATO MOREIRA PINHEIRO**

- Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
- Servidor lotado no Plantão Fiscal da DRF/CBA/MT



- Legislação básica:
  - CTN – Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei 5.172/66.
  - Decreto 70.235/72, alterado pelas:
    - Lei Complementar 73/1993,
    - Decreto 6.103/2007, Decreto 7.574/2011 e Decreto 8.853/16,
    - Lei 8.748/1993, Lei 9.532/1997, Lei 10.522/2002,
    - Lei 11.119/2005, Lei 11.457/2007, Lei 11.041/2009,
    - Lei 12.096/2009, Lei 12.715/2012, Lei 12.844/2013,
    - Lei 12.865/2014 e Lei 13.140/2015.

- Pauta:
  - Noções introdutórias,
  - Princípios informadores do Processo Administrativo - fiscal (PAF),
  - Normas gerais do PAF,
  - Procedimento fiscal (fiscalização),
  - A exigência fiscal,
  - Pagamento, revelia e impugnação,
  - julgamento em primeira instância,
  - Julgamento em segunda instância,
  - Julgamento em instância especial,
  - Definitividade da decisão,
  - Outros processos administrativos de natureza tributária,
  - Outros ritos processuais

# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- Processo,
- Jurisdição e processo,
- A tutela tributária,
- Espécie de processo administrativo-fiscal,
- Processo administrativo-fiscal e processo judicial,
- Legislação processual e tributária.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- **Jurisdição e processo:**

- Do latim *juris dictio*, jurisdição é o poder estatal de aplicar o direito ao caso concreto, resolvendo os litígios entre os particulares ou entre estes e o próprio Estado. São características da jurisdição: definitividade da decisão e obrigatoriedade de cumprimento das decisões pela parte vencida.

- No direito brasileiro vigora o princípio da unidade de jurisdição, ou sistema de jurisdição única, segundo o qual a função jurisdicional é monopólio do Poder Judiciário, de cuja apreciação não pode ser excluída qualquer lesão ou ameaça de lesão de direito (art. 5o, inciso XXXV, da Constituição de 1988).

- Nossa Constituição não adotou, pois, o sistema de contencioso administrativo de inspiração francesa (dualidade de jurisdição), caracterizado pelo fato de parte das questões relativas à administração pública, especialmente as tributárias, ser reservada à apreciação definitiva de órgãos do Poder Executivo, aos quais são conferidos poderes jurisdicionais.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- Processo:
  - Derivado do latim *processus*, de *procedere*, exprime, propriamente, a ordem ou sequência das coisas, para que cada uma delas venha a seu devido tempo, dirigindo, assim, a evolução a ser seguida no procedimento até que se cumpra sua finalidade.
  - De acordo com De Plácido e Silva,<sup>1</sup> na terminologia jurídica, processo anota-se em sentido amplo e em sentido restrito. Em sentido amplo, significa o conjunto de princípios e de regras jurídicas, instituído para que se administre a justiça. Nesse sentido é que processo se entende direito processual. Em sentido estrito, exprime o conjunto de atos que devem ser executados, na ordem preestabelecida, para que se investigue e se solucione a pretensão submetida à tutela jurídica. “Extensivamente, denomina-se processo aos autos ou aos papéis e documentos, em que se materializam os atos, que dão cumprimento ao processo”.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- A tutela tributária:

- A relação obrigacional tributária tem como uma de suas principais características o fato de ser decorrente de comando unilateral do Estado, que detém o poder de instituir tributos e contribuições nos termos e nos limites fixados pela Constituição Federal. Diferentemente da relação de direito privado, que nasce na maioria das vezes da manifestação de vontade das partes (ex voluntate), a relação tributária nasce somente da lei (ex lege), ficando o contribuinte na posição de submissão à norma tributária, que fixará os elementos necessários para determinação do tributo.

- Considerando-se que o lançamento tributário pode provocar conflito de interesses, deve ser assegurado ao sujeito passivo o direito de discordar da pretensão fiscal com o intuito de dar segurança e transparência à relação tributária.

- Uma vez constituído o crédito tributário pelo lançamento, deve ser assegurado ao sujeito passivo o direito de impugnar a exigência no prazo previsto pela legislação processual tributária. À semelhança do processo judicial civil, os órgãos administrativos são distribuídos em graus de jurisdição, sendo as decisões de 1ª instância recorríveis e passíveis de reapreciação por instância superior.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

## Espécies de processo administrativo - fiscal

- De acordo com Luiz Henrique Barros de Arruda,<sup>4</sup> processo administrativo é o que tem por escopo obter da própria administração pública determinada providência ou o reconhecimento de um direito, no pressuposto de que a ela também compete o exame da validade jurídica dos atos de seus agentes. Qualifica-se o processo administrativo como fiscal ou tributário quando verse sobre matéria tributária ou aspectos a ela pertinentes.

- No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o gênero processo administrativo fiscal engloba diversas espécies de processos administrativos, dentre os quais podem ser citados:

- ⇒ processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários;
- ⇒ processo administrativo decorrente da retificação de prejuízo fiscal;
- ⇒ processo administrativo decorrente de aplicação de penalidade isolada;
- ⇒ processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal;
- ⇒ processo de cancelamento, retificação ou comprovação de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf);
- ⇒ processo de apreensão de mercadorias;
- ⇒ processo de vistoria aduaneira;
- ⇒ processo de informação em mandado de segurança;
- ⇒ processo de parcelamento de débitos;
- ⇒ processo de reconhecimento de direito à restituição, ressarcimento, imunidade, isenção, suspensão ou redução de tributo ou contribuição administrados pela RFB, etc.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- Espécies de processos administrativos-fiscais (cont.)
  - Ressalte-se que, diferentemente do que ocorre no processo judicial, o processo administrativo fiscal não envolve necessariamente a ideia de litígio, embora assegure ao sujeito passivo o direito ao contraditório e ampla defesa, previsto pela Carta Magna.
  - Na hipótese de o sujeito passivo não contestar a exigência, temos o que alguns autores costumam chamar de “processo impropriamente dito”, por não envolver litígio. O processo administrativo permanece no âmbito da administração tributária para controle e cobrança do crédito tributário e, sendo o caso, inscrição em dívida ativa. Esta, aliás, é outra grande diferença do processo administrativo fiscal do processo judicial civil, que, geralmente, se encerra com a decisão definitiva do juiz sobre a matéria em litígio.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- Processo administrativo e processo judicial
  - O processo administrativo fiscal, como um processo não jurisdicional, tem uma função de revisão interna do ato administrativo de lançamento sem que suas decisões sejam definitivas. A matéria objeto do processo administrativo pode, a qualquer tempo (antes, durante ou depois do processo administrativo), ser levada à apreciação do Poder Judiciário.
  - A propositura de ação judicial pelo contribuinte, por sua vez, traz consequências para o processo administrativo caso este não se tenha encerrado (no caso de ser proposta a ação judicial após o início do processo administrativo), ou venha a ser instaurado (nos casos de ação judicial preventiva). De fato, havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a revisão do ato administrativo internamente.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- **Processo administrativo e processo judicial**

- A decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o processo administrativo passa a não mais fazer sentido se houver ação judicial tratando da mesma questão.

- A realização do lançamento para prevenir a decadência, quando o sujeito passivo se encontre protegido por medida judicial, não implica violação de direito individual; apenas visa a resguardar o crédito tributário, pois, do contrário, caso não se efetue o lançamento no curso do prazo de decadência e a ação judicial não seja decidida em definitivo nesse prazo, a Fazenda Nacional não mais poderá exercer seu direito.

- A suspensão da exigibilidade, como prevista no CTN, refere-se ao crédito regularmente constituído, e não à possibilidade de a autoridade administrativa efetuar o lançamento. Assim, o que se impede é que a Fazenda execute atos de cobrança do crédito enquanto sua exigibilidade se encontra suspensa, mas ela não está impedida de proceder ao ato administrativo de lançamento.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- **Legislação processual tributária:**

- A principal norma que trata do processo administrativo fiscal federal (PAF) é o Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, com alterações posteriores. Referido Decreto tem sua origem no Decreto-Lei n. 822, de 5 de setembro de 1969. Essa norma delegou ao Poder Executivo a competência para regular o processo administrativo fiscal.

- É importante notar que o artigo 2º do Decreto-Lei n. 822 diz regulará, e não regulamentará. A distinção é relevante para a discussão que se gerou no passado sobre a real natureza do Decreto n. 70.235, de 1972. Hoje se encontra pacificado o entendimento de que esse Decreto tem status de lei, e não é por outro motivo que suas modificações foram feitas por meio de Lei Ordinária. Neste trabalho as referências aos dispositivos sem a identificação do ato se referem ao Decreto n. 70.235/1972.

- Em 30 de setembro de 2011 foi publicado o Decreto n. 7.574, de 29 de setembro de 2011 (Regulamento do PAF), que reuniu, em texto único, os diversos dispositivos legais que tratam do processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos de natureza tributária, além de regulamentar situações não disciplinadas por lei nem reservadas a esta.



# NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

- Legislação processual tributária:
  - É importante também fazer referência à Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que estabelece normas gerais sobre o processo administrativo no âmbito da administração federal. Conforme seu artigo 69, suas disposições aplicam-se subsidiariamente ao Decreto n. 70.235, de 1972.
  - O Código de Processo Civil pode ser aplicado, por analogia, nos casos em que a legislação antes referenciada for silente sobre a matéria.



## – Princípios informadores do Processo Administrativo Fiscal

- Princípios gerais:
  - Unidade de jurisdição,
  - Contraditório e da ampla defesa,
  - Celeridade processual,
  - Publicidade.
- Princípios específicos:
  - Oficialidade,
  - Informalidade,
  - Verdade material
  - Motivação.



- **PRINCÍPIOS INFORMADORES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**
  - **Princípios gerais:**
    - Os princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal são encontrados na Constituição Federal de 1988, em atos específicos que regulam o contencioso administrativo, e em outras normas de direito objetivo que condicionam o funcionamento global do sistema.
    - Além dos princípios tipicamente processuais, originados da Constituição e do diploma processual civil, o sistema processual administrativo também recebe os influxos principiológicos do direito administrativo, evidenciando a natureza jurídica do processo administrativo fiscal e sua inserção na atividade administrativa do Estado.



# PRINCÍPIOS INFORMADORES

- **Princípios gerais:**

- **Unidade de jurisdição:** é consequência da regra contida no art. 5o, XXXV, da C.F./88 que reserva ao Poder Judiciário a definitividade da prestação jurisdicional (“A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.”). Trata-se de regra limitadora do processo administrativo, por decorrência lógica, e dela se infere que as decisões administrativas não são definitivas e seu cumprimento pode depender de provimento judicial.

- **Contraditório e ampla defesa:** decorre do art. 5o, LV, da Constituição Federal, que tem a seguinte dicção: “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”.

O contraditório traduz-se na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos ao processo pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra estes.



# PRINCÍPIOS INFORMADORES

- **Princípios gerais:**

- **Celeridade processual:** a Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004, introduziu, dentre os direitos e garantias fundamentais, o princípio da celeridade processual, ao acrescentar o inciso LXXVIII ao art. 5º. Esse dispositivo tem a seguinte dicção: “A todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

- **Publicidade:** diz o art. 5º, LX, da Constituição Federal: “A lei só poderá restringir a publicidade dos atos processuais quando a defesa da intimidade ou o interesse social o exigirem”. A publicidade dos atos do processo administrativo fiscal deve ser analisada de acordo com a norma constitucional, mas também sob o ângulo das regras que tratam do sigilo fiscal.



# PRINCÍPIOS INFORMADORES

- **Princípios específicos:**

- **Oficialidade:** “Segundo esse princípio, sendo missão constitucional do Executivo apreciar a legalidade dos atos de seus agentes, iniciado o processo, compete à própria administração impulsioná-lo até sua conclusão, diligenciando no sentido de reunir o conhecimento dos atos necessários ao seu deslinde”. Contrapõe-se ao princípio da inércia, aplicável ao processo civil e que procura preservar a neutralidade do julgador, que age apenas quando provocado pelas partes e no limite dos seus pedidos, com a falta de iniciativa das partes ensejando o encerramento do processo. No processo administrativo, este não só não se encerra pela passagem do tempo, como a falta de providências da administração em movimentá-lo enseja a responsabilização do servidor que injustificadamente deixar de praticar ato de sua responsabilidade.

- **Informalidade:** também denominado por Odete Medauar de formalismo moderado, esse princípio “determina o desapego às formalidades excessivas e aos complexos ritos processuais. O processo administrativo deve ser simples e informal, sem que isso signifique, obviamente, a inobservância da forma e de requisitos mínimos indispensáveis à regular constituição e segurança jurídica dos atos que compõem o processo”. Os atos processuais podem ser informais até onde não afetem a segurança jurídica.



# PRINCÍPIOS INFORMADORES

- **Princípios específicos:**

- **Princípio da verdade material ou verdade real:** vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com as versões oferecidas pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante às provas, desde que obtidas por meios lícitos, a Administração detém liberdade plena de produzi-las. A investigação dos fatos deve trazer aos autos o que realmente ocorreu, a realidade, ao contrário do processo civil, em que prevalece a verdade formal, onde o julgador deve apreender os fatos do que contiverem os autos.

- **Princípio da motivação:** segundo De Plácido e Silva, motivação significa “justificação ou alegação em que se procura dar as razões por que se fez ou se determinou a feitura de qualquer coisa. É a apresentação dos motivos, que determinam a medida, que provocaram a solução, ou que possam justificar a pretensão”. Decorrencia lógica do princípio da ampla defesa, exige que os atos processuais de conteúdo decisório sejam motivados, isto é, devem se fazer acompanhar expressamente dos seus fundamentos, dando conhecimento ao seu destinatário das razões que levaram a autoridade a decidir de determinada forma, possibilitando, com isso, o pleno exercício do direito de defesa.



# NORMAS GERAIS DO PAF

Algumas regras previstas na legislação processual tributária são gerais, aplicáveis a todas as fases processuais. Convém, portanto, analisá-las antes de estudar o rito processual propriamente dito.

- Organização dos autos,
- e-processo,
- comunicação dos atos processuais,
- nulidades.



# ORGANIZAÇÃO DOS AUTOS

Os atos e os termos que compõem o processo administrativo fiscal (denominado genericamente de “autos”), quando a lei não prescrever forma determinada, deverão ser concisos, sem espaço em branco e sem entrelinhas, rasuras e emendas não ressalvadas (art. 2º). Estabelece o art. 22 do Decreto n. 70.235/1972: “Art. 22. O processo será organizado em ordem cronológica e terá suas folhas numeradas e rubricadas”. O comando do art. é no sentido de dar ordem, clareza e segurança ao processo, buscando evitar a ocorrência de fraudes na sua instrução.

Assim, é exigida sua organização, em ordem cronológica, com as folhas numeradas sequencialmente. As correções feitas por rasuras, entrelinhas ou emendas são admitidas desde que devidamente ressalvadas. Ao se dar continuidade ao processo, com despachos e informações, erros podem ser cometidos. Deve-se destacar que as ressalvas devem ser datadas, para demonstrar que foram feitas em época oportuna, a fim de não prejudicarem a validade do ato ou termo.



# ORGANIZAÇÃO DOS AUTOS

Os atos processuais têm prazo para serem praticados, contendo o Decreto n. 70.235/1972 duas regras gerais sobre o assunto (arts. 3o. e 4o.):

- a) não havendo disposição em contrário, os atos processuais devem ser executados pelo servidor no prazo de 8 (oito) dias;
- b) a autoridade local, quando solicitada por outra autoridade preparadora ou julgadora a praticar atos processuais em sua jurisdição, os fará realizar em 30 (trinta) dias.

O preparo do processo compete à autoridade local da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil encarregada da administração do tributo. Quando o ato for praticado por meio eletrônico, a administração tributária poderá atribuir o preparo do processo à unidade da administração tributária diversa da originalmente prevista.



- Atualmente, todos os processos administrativos fiscais formalizados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) são digitalizados e controlados em sistema eletrônico específico – e-Processo.
- Os atos e os termos processuais praticados em forma eletrônica e os documentos apresentados em papel, digitalizados pela RFB, compõem o processo eletrônico.
- Os documentos produzidos eletronicamente e juntados aos processos digitais com garantia da origem e de seu signatário serão considerados originais para todos os efeitos legais.

- São disponibilizados aos contribuintes os seguintes aplicativos para possibilitar a entrega, para fins de juntada de petições, impugnações, requerimentos e manifestações de quaisquer natureza e ainda proceder a entrega de documentos comprobatórios para fins de inclusão no e-processo:

- DTE – Domicílio Tributário Eletrônico,
- SODEA – Solicitação de Abertura de Dossiê Eletrônico de Atendimento,
- Sistema de Validação de Arquivos (SVA)
- Assinadorlivre (TJ/RJ)
- Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos (PGS).

\* Todos disponíveis no site da Receita Federal do Brasil.



- A utilização de meio eletrônico desobriga o sujeito passivo de protocolar os documentos em papel na RFB. É também possível anexar arquivos não pagináveis aos processos digitais (vídeo, áudio, imagem, banco de dados, mapas, jornais, etc.). Para tanto, é necessário estar cadastrado no DTE – Domicílio Tributário Eletrônico e fazer uso do aplicativo SODEA – Solicitação de abertura de dossiê Digital de atendimento.

- Os originais dos documentos em papel recebidos do sujeito passivo serão arquivados e mantidos pela administração, independentemente de terem sido digitalizados, quando configurarem prova em processo de Representação Fiscal para Fins Penais ou em qualquer outra situação descrita em regulamento, ou devolvidos ao sujeito passivo após a digitalização, sendo autorizada a sua destruição física.

- O sistema e-Processo permite a juntada de documentos por quem não detém a carga do processo. Essa função possibilita que um documento recepcionado em qualquer unidade da Receita Federal, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) ou Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) possa ser enviado ao respectivo destino, o qual ficará aguardando avaliação. A efetivação da anexação ficará a cargo do usuário que detiver a carga do processo.



# COMUNICAÇÃO DE ATOS PROCESSUAIS

A intimação pode ser feita de quatro maneiras distintas:

I – **pessoalmente**, pelo autor do procedimento ou servidor do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar (art. 23, I, do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 9.532/1997). Portanto, havendo **recusa em assinar** do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, o servidor encarregado da intimação deve declarar tal circunstância e deixar cópia do ato ou termo objeto da ciência, reputando-se cientificado o intimado para todos os efeitos.

II – **por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via**, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (art. 23, II, do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei 9.532/1997). O aviso de recebimento assinado, quando for o caso, é a prova da ciência e deve ser juntado ao processo quando retorna dos correios. A jurisprudência, em se tratando de intimação por correspondência, construiu entendimento de que não é necessário que a assinatura seja do intimado, desde que entregue no endereço correto. Em casos de pessoas jurídicas, admite-se a entrega da correspondência, inclusive, para pessoas estranhas ao seu corpo funcional (por Exemplo: porteiros, vigilantes, etc.), desde que usualmente recebam a correspondência da empresa



# COMUNICAÇÃO DE ATOS PROCESSUAIS

A intimação pode ser feita de quatro maneiras distintas:

III – **por meio eletrônico**, com prova de recebimento mediante: a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo (art. 23, III, do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 11.196/2005).

IV – **por edital**, somente quando resultar improfícuo um dos meios antes referidos ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal (§ 1º do art. 23 do Decreto n. 70.235/1972, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

Não existe ordem de preferência para utilização dos meios de intimação previstos nos incisos I, II e III anteriores



# COMUNICAÇÃO DE ATOS PROCESSUAIS

Considera-se efetivada a intimação:

- I – quando **pessoal**, na data da assinatura ou da declaração de recusa;
- II – quando por **via postal**, telegráfica ou qualquer outro meio ou via, desde que provada a recepção, na data do recebimento no domicílio do intimado ou, caso esta seja omitida, 15 (quinze) dias após a data da expedição da intimação.
- III – se por **meio eletrônico**:
  - a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo;
  - b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou
  - c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;
- IV – 15 (quinze) dias após a publicação do **edital**, se este for o meio utilizado.

Ressalte-se que a contagem dos quinze dias para determinação da data da ciência prevista nos itens II a IV anteriores deve ser iniciada no dia seguinte à data da expedição, registro ou publicação, independentemente de que dia da semana seja, ou se se trata de dia de expediente normal ou não.



# PRAZOS PROCESSUAIS

A regra geral sobre contagem de prazos no processo administrativo fiscal é estabelecida pelo art. 5º., cuja origem é o art. 210 do Código Tributário Nacional (CTN), e que tem a seguinte redação:

Art. 5º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.



# PRAZOS PROCESSUAIS

Este artigo fixa alguns princípios gerais para contagem de prazos, quais sejam:

- a) **continuidade**: uma vez iniciada a contagem, nela incluem-se os finais de semana e feriados (portanto, não se contam apenas os dias úteis);
- b) **exclusão do dia de início** (*dies a quo*): o dia de início será o dia em que se considera intimado o sujeito passivo, e esse dia sempre será desconsiderado na contagem do prazo;
- c) **inclusão do dia de vencimento** (*dies ad quem*): o último dia para praticar o ato processual é aquele em que recair o termo final do prazo;
- d) **início e vencimento em dia de expediente normal**: os prazos somente se iniciam ou se encerram em dia de expediente normal; considera-se normal, para esse efeito, o dia em que a repartição tenha funcionado em seu horário de expediente sem qualquer anormalidade que lhe reduza ou altere o período de funcionamento; não são dias normais de expediente os dias de ponto facultativo, os dias de meio expediente (por exemplo, a quarta-feira de cinzas) e os dias em que ocorreu algum evento, como greves, enchentes ou falta de energia elétrica



# NULIDADES

Diz-se que o ato é nulo quando lhe faltam requisitos substanciais ou fere princípios de direito, mostrando-se, portanto, juridicamente ineficaz. O Decreto n. 70.235/1972 não faz distinção entre atos nulos e atos anuláveis, referindo-se, apenas, a duas categorias de vícios no processo:

- a) vícios que tornam inválido o ato processual praticado devendo ser decretada sua nulidade (art. 59); e
- b) vícios que atingem o ato em aspecto menos relevante, a ponto de não comprometerem sua subsistência (art. 60).

As regras sobre nulidades no Decreto n. 70.235/1972 estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

Art. 59. São nulos:

- I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.



- Fases do Procedimento Administrativo Fiscal de determinação do crédito tributário
- Início do procedimento fiscal
- Prova dos atos ilícitos



# FASES DO PAF DE DETERMINAÇÃO E EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário pode ser dividido em três fases distintas:

- 1) procedimento preparatório do ato de lançamento tributário;
- 2) ato de lançamento; e
- 3) processo de julgamento da lide fiscal.

A primeira, embora normalmente preceda à constituição de ofício do crédito tributário, pode, em determinadas situações, se revelar prescindível. Isso porque, desde que a administração fiscal já disponha dos dados necessários à constituição do crédito tributário, não faz sentido a realização de procedimentos de diligência com o intuito de apurar fatos que já são de conhecimento do fisco.

Assim, o ato de lançamento pode ocorrer sem qualquer procedimento anterior, quando a administração fiscal já dispuser de informações suficientes para configuração do fato impositivo.



# FASES DO PAF DE DETERMINAÇÃO E EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O procedimento preparatório do ato de lançamento, como atividade administrativa vinculada, *ex vi* do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, é atividade meramente fiscalizatória, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública. Daí porque nessa etapa não há de se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há, ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo.

O segundo momento corresponde ao ato administrativo do lançamento com o objetivo de constituir o crédito tributário, conforme definido no art. 142 do CTN.

Uma vez questionada tempestivamente a exigência pelo sujeito passivo, configura-se o litígio na esfera administrativa. Inicia-se, assim, a terceira etapa anteriormente indicada, que corresponde ao processo administrativo fiscal propriamente dito. Nessa fase, a administração decide sobre a pertinência do ato impugnado.



# INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Diz o art. 7º do Decreto n. 70.235/1972 que o procedimento fiscal se inicia:

**a) pelo primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto**

Assim, para que produza seus efeitos é essencial que o ato preencha todos os seus requisitos: seja escrito, praticado por servidor competente (no âmbito da Receita Federal do Brasil somente o auditor-fiscal pode praticar atos dessa natureza) e o sujeito passivo ou seu preposto seja cientificado.

Geralmente, a prática de tais atos pelo AFRFB depende da emissão, pelo delegado, de um documento denominado Termo de Distribuição de Procedimento de Fiscalização (TDPF-F), atualmente regrado pela Portaria RFB n. 1.687, de 17 de setembro de 2014, que estabelece os tributos a serem fiscalizados, o período abrangido pela fiscalização e o prazo de 120 dias para a execução dos trabalhos (prazo renovável). Infrações relativas a outros tributos e apuradas com base nos mesmos elementos de prova serão consideradas incluídas no TDPF.



# INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Diz o art. 7º do Decreto n. 70.235/1972 que o procedimento fiscal se inicia:

## **b) pela apreensão de mercadorias, documentos ou livros**

A administração tributária poderá, nos casos previstos em lei, promover a apreensão de bens, mercadorias, livros ou documentos.

## **c) pelo começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada**

Nos termos do art. 545 do Regulamento Aduaneiro (RA) – Decreto n. 6.759/2009, tem-se como iniciado o despacho aduaneiro na data do registro da Declaração de Importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

A lei não menciona, mas também é possível haver a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento sem qualquer procedimento anterior quando o servidor ou a repartição já possuírem informações suficientes para efetuar o lançamento (Súmula Carf n. 46).



# INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Conforme disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, antes de caracterizado o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo pode valer-se dos benefícios da espontaneidade para cumprir obrigações tributárias inadimplidas (pagar tributos devidos, apresentar declarações, retificar declarações, etc.) sem ter de recolher a multa de ofício sobre o tributo devido.

Outro benefício da espontaneidade é a possibilidade de formular consultas sobre questões tributárias, porém, iniciado o procedimento fiscal – e essa é sua grande consequência – ocorre a exclusão da espontaneidade, ou seja, fica excluída a possibilidade de o sujeito passivo sanar suas infrações sem sofrer a aplicação das penalidades aplicadas de ofício.

Assim, para possibilitar a análise da espontaneidade ou não de atos praticados pelo sujeito passivo, um cuidado que se deve ter é consignar, além da data, a hora da ciência do ato que caracterizar o início do procedimento fiscal, uma vez que, a qualquer momento, o sujeito passivo pode acessar a internet e retificar suas declarações, ou ainda formular consulta.

O Decreto n. 70.235/1972, ao tratar da regra contida no Código Tributário Nacional, estabeleceu que a exclusão da espontaneidade se aplica aos atos anteriores ao início do procedimento fiscal e atinge, independentemente de intimação, os demais envolvidos nas infrações verificadas (art. 7o., § 1o.).



# INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Com relação às duas primeiras modalidades de início do procedimento fiscal (ato de ofício e apreensão de livros ou documentos), é necessário esclarecer que esses efeitos se estendem por sessenta dias e são prorrogáveis, por igual prazo, por qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos (art. 7o., § 2o.). Essa prorrogação pode ser feita sucessivamente, sem limite máximo, embora existam decisões judiciais que garantam a espontaneidade do contribuinte quando o fiscal apenas prorroga o prazo do procedimento de fiscalização, mas, na prática, não demonstra efetivamente o prosseguimento dos trabalhos, principalmente em casos de fiscalização prolongada em demasia.

Recuperada a espontaneidade, mesmo que a fiscalização não tenha sido encerrada, o sujeito passivo poderá formular consulta sobre a matéria que se encontrava sob fiscalização, retificar a declaração, efetuar o recolhimento apenas com a incidência dos encargos moratórios (juros e multa de mora), etc. No despacho aduaneiro, enquanto esse durar, o contribuinte terá sua espontaneidade excluída.



# INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

O sujeito passivo submetido à ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e as contribuições já declarados, com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de procedimento espontâneo (art. 47 da Lei n. 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 70 da Lei n. 9.532, de 10/12/1997). O benefício só alcança os débitos informados em declaração que não constituem confissão de dívida. Além disso, para que se configure a denúncia espontânea, nos termos do mencionado dispositivo legal, é preciso que o débito seja pago até o vigésimo dia, e não simplesmente parcelado (Ato Declaratório Normativo Cosit n. 15, de 07/05/1999). Tampouco a compensação do débito, no prazo referido na lei, tem sido admitida pela jurisprudência para efeito de aplicação do referido benefício.



# PROVA DOS FATOS ILÍCITOS

A fase do procedimento fiscal (fiscalização) é o momento próprio para a coleta das provas, e o lançamento, quando formalizado, já deve conter todos os elementos de prova em que se fundamenta. O art. 9º. do Decreto n. 70.235/1972 é taxativo quanto à obrigação de o lançamento estar acompanhado de todas as provas dos fatos que são imputados ao sujeito passivo.

Em termos de distribuição do ônus da prova, incumbe ao Fisco demonstrar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito; ao contribuinte, a inexistência desses pressupostos ou a existência de fatores excludentes.



# PROVA DOS FATOS ILÍCITOS

Essa exigência da prova do ilícito tem também o objetivo de possibilitar o exercício do direito de defesa por parte do contribuinte. O autuado tem o direito de saber não só quais os fatos que lhe são imputados, mas também que elementos levaram a fiscalização a concluir pela sua efetiva ocorrência.

Não há limitações referentes às provas que podem ser produzidas no processo administrativo. No entanto, o agente do fisco deverá obter os documentos probatórios de maneira lícita, haja vista o disposto no art. 5º., LVI, da Constituição Federal segundo o qual “são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos”.



- A exigência fiscal:
  - Introdução,
  - Requisitos do Auto de Infração e da Notificação de Lançamento,
  - Débitos confessados,
  - Exigência fiscal no despacho aduaneiro,
  - Representação fiscal para fins penais,
  - Arrolamento de bens,
  - Medida cautelar fiscal.

# EXIGÊNCIA FISCAL

- **Introdução:**

Constatado pelo auditor-fiscal o descumprimento da obrigação tributária por parte do sujeito passivo, deve ser formalizada a exigência do crédito tributário, por meio do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Atualmente, o lançamento tributário é utilizado para formalizar e tornar exigível o crédito tributário não confessado nem recolhido espontaneamente pelo sujeito passivo, possibilitando, se for o caso, sua posterior inscrição em dívida ativa.

A legislação processual tributária prevê dois instrumentos distintos que podem ser utilizados na formalização da exigência: o auto de infração e a notificação de lançamento.



# REQUISITOS DO AI E NL

Do *caput* do artigo 10 e de sua comparação com o artigo 11, pode-se concluir que o auto de infração é o instrumento de constituição de crédito utilizado pelos auditores-fiscais (normalmente em fiscalizações externas), e a notificação de lançamento é o instrumento de constituição do crédito utilizado pelo órgão da administração (normalmente com os dados que o fisco já dispõe).

São **requisitos mínimos** exigidos pelo art. 10 para o auto de infração:

- a) a qualificação do autuado;
- b) o local, a data e a hora da lavratura;
- c) a descrição dos fatos;
- d) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- e) a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e
- f) a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.



# REQUISITOS DO AI E NL

Com relação à notificação de lançamento (art. 11), deve ser destacado que a competência para sua expedição é da Receita Federal, devendo ser emitida pelo chefe da unidade ou por servidor por ele autorizado (com portaria de delegação de competência). São requisitos da notificação de lançamento:

- a) a qualificação do notificado;
- b) o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- c) a disposição legal infringida, se for o caso;
- d) a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Em relação ao mesmo sujeito passivo, deve ser lavrado auto de infração ou notificação de lançamento distintos para cada tributo ou penalidade. No entanto, quando forem formalizados mais de um auto de infração ou notificação de lançamento, estes serão reunidos em um único processo se houver identidade de sujeito passivo e quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.



# REQUISITOS DO AI E NL

Formalizado o lançamento, é indispensável que seja dada ciência ao contribuinte pelas formas já estudadas.

No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

O prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.



# DÉBITOS CONFESSADOS

Os tributos informados pelo contribuinte em instrumentos de confissão de dívida são passíveis de cobrança e, sendo o caso, de inscrição em dívida ativa, dispensando, assim, o lançamento de ofício. Tal sistemática tem como fundamento o art. 5º do Decreto-Lei n. 2.124/1984

O controle e a cobrança do crédito tributário confessado são efetuados pelos sistemas de contas-correntes da RFB, não gerando processo administrativo, dada a impossibilidade de litígio nesta situação. No caso de erro, o contribuinte pode retificar a declaração.

Dentre os instrumentos de confissão de dívida utilizados pela Receita Federal destacam-se as seguintes declarações: Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF); Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR); Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e o DAS-D o Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório.

O mesmo ocorre com os valores incluídos em pedidos de parcelamento, posteriormente revogados por descumprimento das condições de concessão (art. 12 da Lei n. 10.522/2002), bem como aqueles presentes em declaração de compensação (§ 6º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996).



# EXIGÊNCIA FISCAL NO D.A.

O despacho aduaneiro é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo interessado em relação à mercadoria importada/exportada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

O despacho aduaneiro inclui o procedimento de conferência aduaneira, que tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação/exportação



# EXIGÊNCIA FISCAL NO D.A.

Constatada, durante a conferência aduaneira, ocorrência que impeça o prosseguimento do despacho, este terá seu curso interrompido após o registro da exigência correspondente pelo auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil responsável.

Na hipótese de a exigência referir-se a crédito tributário ou a direito antidumping ou compensatório, o interessado poderá efetuar o pagamento correspondente, independentemente de processo, ou poderá apresentar manifestação de inconformidade. Neste último caso, o auditor-fiscal deverá efetuar o respectivo lançamento, na forma prevista no Decreto n. 70.235, de 1972.



# REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

No caso de apuração, pelo auditor-fiscal, de fatos que configurem crime – tais como os crimes contra a ordem tributária – ou mesmo havendo indícios da sua ocorrência, é obrigatória a comunicação ao Ministério Público Federal. Essa comunicação é feita por meio de uma representação, formalizada em processo, com tramitação especial, que se encontra regulada no Decreto n. 2.730/1998 e na Portaria RFB n. 2.439, de 21 de dezembro de 2010.



# ARROLAMENTO DE BENS

O arrolamento fiscal de bens é instituído pelo art. 64 da Lei n. 9.532/1997. O arrolamento fiscal de bens (que não se confunde com o arrolamento previsto na lei civil) tem como principal objetivo a proteção do direito da Fazenda Pública de satisfazer seu crédito, procurando evitar que o devedor esvazie seu patrimônio antes da execução fiscal. O arrolamento de bens cria a obrigação de o devedor da Fazenda Pública comunicar ao órgão fazendário que jurisdiciona seu domicílio fiscal a alienação ou oneração dos bens que fazem parte do seu patrimônio.



# ARROLAMENTO DE BENS

O arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo será procedido pelo chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil responsável pela exigência do crédito tributário sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a 30% do seu patrimônio conhecido (Lei n. 9.532, de 1997, art. 64) e a soma de créditos seja superior a R\$ 2.000.000,00 (Decreto n. 7.573, de 29 de setembro de 2011).

A alienação, oneração ou transferência, a qualquer título, dos bens e direitos arrolados, sem o cumprimento da comunicação ao órgão fazendário, autoriza o requerimento de medida cautelar fiscal contra o sujeito passivo (Lei n. 9.532, de 1997, art. 64, § 4o).



# MEDIDA CAUTELAR FISCAL

É uma ação judicial de natureza cautelar que visa à garantia do crédito tributário numa possível ação de execução.

Está prevista na Lei n. 8.397/1992, com as alterações da Lei n. 9.532/1997, como uma ação judicial a ser interposta pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), visando a tornar indisponíveis os bens do devedor para garantia do crédito tributário. É cabível nas hipóteses indicadas na lei antes da propositura da execução fiscal ou no curso desta.

A cautelar fiscal somente pode ser impetrada contra sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, regularmente constituído em procedimento administrativo.



# MEDIDA CAUTELAR FISCAL

Como qualquer cautelar comum, seu escopo é garantir que o titular do direito não tenha frustrada sua pretensão na execução. Todavia, difere das comuns porque não se faz necessária a propositura da ação principal nos trinta dias seguintes ao da sua efetivação, mas seus efeitos perduram enquanto durar o processo administrativo.

Nesse caso, a ação de execução fiscal deve ser proposta no prazo de sessenta dias contados da data em que se configurou definitiva a decisão administrativa.



- Pagamento, revelia e impugnação:
  - Do controle e da cobrança do crédito tributário,
  - Revelia,
  - Impugnação.



# CONTROLE E COBRANÇA DO CT

- Formalizada a exigência fiscal por meio da lavratura de auto de infração ou expedição de notificação de lançamento, três hipóteses são possíveis:
- - a) o sujeito passivo cumprir a exigência pelo pagamento, compensação ou pedido de parcelamento;
  - b) o sujeito passivo impugnar a exigência, no prazo de trinta dias contados da ciência do lançamento; ou
  - c) à revelia.

Juntamente com a ciência do lançamento, o autuado é intimado para pagá-la ou impugná-la no prazo de trinta dias contados da sua ciência. Assim, pode o contribuinte concordar com a exigência e pagá-la sem oposição. Da mesma forma, é possível requerer o parcelamento do crédito tributário no devido prazo legal.



# CONTROLE E COBRANÇA DO CT

A legislação tributária criou estímulos para que o autuado efetue o pagamento ou requeira o parcelamento no prazo para impugnação ou do recurso voluntário, concedendo reduções do valor do crédito tributário. São os seguintes os percentuais de redução:

**a)** no caso de pagamento (art. 52 do Decreto n. 7.574/2011):

- 🕒 cinquenta por cento da multa de lançamento de ofício ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento ou compensação do débito no prazo legal de impugnação;
- 🕒 se houver impugnação tempestiva, trinta por cento se o pagamento ou a compensação do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.

**b)** no caso de pedido de parcelamento (art. 53 do Decreto n. 7.574/2011):

- 🕒 quarenta por cento da multa de lançamento de ofício ao contribuinte que, notificado, requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação;
- 🕒 havendo impugnação tempestiva, vinte por cento se o parcelamento for requerido dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.



# REVELIA

Revelia é ausência de contraditório, o não comparecimento do sujeito passivo ao processo. A revelia é declarada por meio de termo próprio, anexado aos autos. Nesse caso, deve o processo permanecer no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável (art. 21). Ultrapassado esse prazo sem que tenha havido pagamento do crédito tributário, o processo será encaminhado para a Procuradoria da Fazenda Nacional para que seja inscrito em dívida ativa e se promova a cobrança executiva (art. 21, § 3º).

Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.



# IMPUGNAÇÃO

Não concordando com a exigência fiscal, é direito do autuado apresentar sua inconformidade pela impugnação, no prazo de trinta dias contados da ciência do lançamento. A impugnação deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17, primeira parte).

A impugnação tempestivamente apresentada gera três grandes efeitos:

- a) instaura a fase litigiosa do procedimento;
- b) suspende a exigibilidade do crédito tributário;
- c) impede o início da fluência do prazo prescricional para propositura da ação de execução fiscal por parte da Fazenda Pública.

A impugnação deve ser apresentada por escrito na repartição onde tramite o processo. Quando a impugnação for assinada por representante legal ou por procurador do impugnante, deve ser anexada aos autos a prova de que o signatário tem poderes para representá-lo na prática desse ato.



# IMPUGNAÇÃO

Os interessados têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e dos documentos que o integram, ressalvados os dados e os documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem (art. 46 da Lei n. 9.789/1999).

Atualmente, o acesso ao processo pode ser efetuado pelo contribuinte por intermédio da internet, no Centro Virtual de Atendimento – e-CAC, desde que possua Certificado Digital. Na hipótese de remessa da impugnação por via postal, será considerada como data de sua apresentação a da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, o qual deverá trazer a indicação do destinatário da remessa e o número do protocolo do processo correspondente.

Na impossibilidade de se obter cópia do aviso de recebimento, será considerada como data da apresentação da impugnação a constante do carimbo aposto pelos Correios no envelope que contiver a remessa quando da postagem da correspondência.



# IMPUGNAÇÃO

No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

Transferido para outro processo, o crédito tributário não impugnado e não pago deve ser objeto de cobrança amigável. Não havendo sucesso na cobrança, o processo deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional.

No caso de impugnação parcial não deve ser lavrado termo de revelia, pois não se verifica a falta de comparecimento do sujeito passivo ao processo.



# IMPUGNAÇÃO

Com relação à apresentação de provas documentais após a impugnação, o § 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972, introduzido pelo art. 67 da Lei n. 9.532/1997, condicionou sua aceitação aos casos de força maior, fato ou direito superveniente e, ainda, para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

A juntada de documentos, nesse caso, deverá ser requerida à autoridade julgadora mediante petição em que se demonstre, fundamentadamente, a ocorrência de uma dessas condições. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, havendo recurso, serem apreciados pelo julgador de Segunda Instância.

É facultado ao contribuinte efetuar o depósito judicial da quantia objeto da exigência tributária com o objetivo de evitar a fluência de acréscimos legais moratórios.



- Julgamento de Primeira Instância:
  - Competência,
  - Da distribuição dos processos e prioridade no julgamento,
  - Livre convicção,
  - Agravamento da exigência da decisão de primeira instância,
  - Correção de inexatidão e erros de decisão do recurso de ofício,
  - Desistência da impugnação, e
  - Revisão de ofício.

# COMPETÊNCIA

Formalizada a exigência, o controle do processo e a cobrança do crédito tributário ficam a cargo da unidade da Receita Federal no domicílio tributário do contribuinte, independentemente da repartição em que foi efetuado o lançamento.

Impugnada a exigência, o processo é encaminhado eletronicamente para DRJ da jurisdição da autoridade local que controla o processo, que adotará os procedimentos de cadastramento e apuração de grau de dificuldade. Em seguida, o processo é Encaminhado à Gestão Virtual do Acervo de Processos Administrativos Fiscais, localizada na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto-SP.

A impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário, não se aplicando ao processo administrativo fiscal a chamada prescrição intercorrente (Súmula CARF nr. 11).



# COMPETÊNCIA

A identificação dos processos a serem distribuídos para julgamento, de acordo com as prioridades estabelecidas na legislação, a competência por matéria e a capacidade de julgamento de cada unidade, é da competência da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Portaria RFB nr. 1.066, de 24 de julho de 2013).

Por sua vez, a competência para conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, as impugnações referentes aos processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades é das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), órgão com jurisdição nacional e natureza colegiada (Portaria MF nr. 203, de 14/05/2012).



# COMPETÊNCIA

As Delegacias são constituídas por Turmas de Julgamento, cada uma delas integrada por cinco julgadores e dirigida por um presidente nomeado dentre seus integrantes. Excepcionalmente, as Turmas de Julgamento poderão funcionar com até sete julgadores. O Delegado de Julgamento, titular da respectiva unidade, obrigatoriamente preside a Turma da qual participa.

As DRJ também possuem competência para julgar os seguintes litígios (art. 233 da Portaria MF n. 203, de 14 de maio de 2012):

- I – decorrentes de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência do crédito tributário;
- II – relacionados com a exigência de direitos *antidumping*, compensatórios e de salvaguardas comerciais;
- e
- III – contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos à restituição, à compensação, ao ressarcimento, ao reembolso, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de alíquotas de tributos, ao Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), ao indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e à exclusão do Simples e do Simples Nacional.



# DA DISTRIBUIÇÃO DOS PROCESSOS E PRIORIDADE NO JULGAMENTO

Os processos remetidos para julgamento de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do ministro de Estado da Fazenda (art. 27). Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do secretário da Receita Federal.

Os critérios de prioridade para o julgamento de processos administrativos fiscais no âmbito das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento encontram-se atualmente fixados na Portaria RFB n. 999, de 19 de julho de 2013. De acordo com a referida norma, devem ser distribuídos prioritariamente às Turmas e aos julgadores os processos administrativos fiscais que: (Redação dada pela Portaria RFB n. 1.892/2013.)

- I – sejam objeto de ação judicial que verse total ou parcialmente sobre o mesmo objeto do processo administrativo ou na qual o Poder Judiciário determine o julgamento deste em prazo estipulado;
- II – sejam objeto de solicitação de priorização pelo Ministério Público ou pela Procuradoria da Fazenda Nacional;
- III – tenham medida cautelar fiscal concedida;



# DA DISTRIBUIÇÃO DOS PROCESSOS E PRIORIDADE NO JULGAMENTO

IV – preencham os requisitos constantes do art. 69-A da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, mediante requisição do interessado (idoso, deficiente ou portador de doença grave, nos termos dessa Lei);

V – tratem da exigência de crédito tributário ou tenham por objeto compensação de débito de valor superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

VI – contenham circunstâncias indicativas de crime contra a ordem tributária, objeto de representação fiscal para fins penais;

VII – tratem de pedidos de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e/ou do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro (IOF) formulados por taxistas, nos termos do disposto na Lei n. 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, e/ou no art. 72 da Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, mediante requisição à autoridade administrativa;

VIII – sejam decorrentes do indeferimento da opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte (Simples Federal), pelo regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte (Simples Nacional) ou contra ato declaratório de exclusão do Simples Federal e Nacional;

IX – tratem de exigência de crédito tributário ou tenham por objeto compensação de débito de valor superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e, cumulativamente, tenham como parte sujeito passivo submetido ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado de que tratam as Portarias RFB n. 11.211, de 7 de novembro de 2007, e n. 2.521, de 29 de dezembro de 2008, ou sujeito passivo integrante do Projeto Grandes Devedores (Progran) de que trata a Portaria PGFN n. 53, de 1o de fevereiro de 2005;

X – tenham sido protocolados há mais de 1 (um) ano, contado do 1o (primeiro) dia do ano em curso.



# DA LIVRE CONVICÇÃO

Vige, no processo administrativo, assim como no sistema jurídico nacional, o princípio da livre convicção (art. 29). Por esse princípio o julgador é que valora as provas e decide com liberdade, sem ficar adstrito a normas rígidas sobre a apreciação das provas. Isso não o exime, entretanto, do dever de fundamentar sua convicção, possibilitando o exercício da ampla defesa.

O julgador, em decorrência do princípio da oficialidade, pode determinar de ofício a realização de diligências ou perícias quando as entender necessárias (art. 18). Esse poder é reforçado pela norma contida na parte final do art. 29 (livre convicção). A decisão que determinar a realização de diligência ou perícias deve ser devidamente motivada em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A realização de diligência ou perícia também pode ser requerida pelo peticionante, que deve fazê-lo no momento da impugnação. O pedido deve vir acompanhado dos motivos que o justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.



# DA LIVRE CONVICÇÃO

A autoridade julgadora deve examinar o pedido de realização de diligências ou perícias formulado pelo impugnante, mandando realizar aquelas que considerar necessárias e indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18). O indeferimento do pedido ou a caracterização da sua não formulação pela falta dos requisitos (art. 16, § 1o) deve constar na própria decisão de primeira instância, juntamente com os respectivos fundamentos (art. 28, in fine).

Havendo juntada de elementos novos ao processo que não sejam do conhecimento do sujeito passivo, como documentos ou outros elementos de prova, ou caso seja anexado laudo pericial não requerido pelo sujeito passivo, deve ser dada a oportunidade ao impugnante para manifestar-se sobre eles e apresentar prova documental, preservando o contraditório. Para tanto, deve ser concedido ao sujeito passivo o prazo de trinta dias.



# DO AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA

Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto n. 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei n. 8.748, de 1993, art. 1º).

Formalizado o lançamento complementar, devolve-se ao sujeito passivo o prazo para impugnação no concernente à matéria modificada (art. 18, § 3º). Nessa hipótese, o prazo para apresentação de impugnação da matéria agravada começará a fluir a partir da ciência do ato que formalizar o agravamento.



# DA DECISÃO DE 1ª. INSTÂNCIA

Denomina-se acórdão o ato decisório de primeira instância proferido pelas turmas de julgamento.

São partes integrantes da atual decisão de primeira instância:

- a) o acórdão propriamente dito, que compreende, basicamente, a ementa, a decisão da Turma de Julgamento e a ordem de intimação;
- b) o relatório elaborado pelo julgador;
- c) o voto que compõe a decisão.

A decisão deve referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como a todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante.



# DA DECISÃO DE 1ª. INSTÂNCIA

Da mesma forma, na decisão deve constar o indeferimento do pedido de diligência ou perícia formulado pelo sujeito passivo, que deverá ser sempre fundamentado (art. 28), ou sua desconsideração, caso não preencha os requisitos (art. 16, IV e § 1º). Essa questão deve ser abordada como preliminar, e sua ausência ou a falta de fundamentação acarreta a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa.

Proferida a decisão, o órgão preparador dará ciência da decisão ao sujeito passivo, intimando-o, quando for o caso, a cumpri-la no prazo de trinta dias, contados da data da ciência, facultada a apresentação de recurso voluntário no mesmo prazo (arts. 31 e 33).

Ressalte-se que da decisão de primeira instância não cabe pedido de reconsideração (art. 36). Reconsiderar significa a mesma autoridade alterar a decisão, ou seja, decidir, de novo, de forma diferente. Qualquer pedido nesse sentido, portanto, não deve ser conhecido (art. 2º do Decreto n. 75.445, de 6 de março de 1975, e art. 50 da Lei n. 8.541/1992).



# CORREÇÃO DE INEXATIDÃO E ERROS DO RECURSO DE OFÍCIO

Sempre que a decisão de primeira instância contiver inexatidões materiais, devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculos, estes podem ser corrigidos de ofício, por provocação do sujeito passivo ou da autoridade incumbida da execução do acórdão (art. 32 do Decreto n. 70.235/1972 e art. 27 da Portaria MF n. 341/2011).

De acordo com a Portaria MF n. 341/2011, o pedido formulado pela autoridade encarregada da execução do acórdão ou pelo sujeito passivo para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão deve ser apreciado pelo presidente da Turma. Este pode rejeitá-lo por despacho irrecorrível, quando não demonstrada, com precisão, a inexatidão ou o erro; ou deferi-lo, hipótese em que deve ser proferido novo acórdão.



# DO RECURSO DE OFÍCIO

Quando a autoridade julgadora de primeira instância exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), é obrigatória a interposição de recurso de ofício por parte do presidente da Turma de Julgamento (art. 34, I – Redação dada pelo art. 67 da Lei n. 9.532/1997 – Portaria MF n. 3, de 3 de janeiro de 2008). O recurso de ofício deve ser interposto, também, nos casos em que a decisão de primeira instância deixe de aplicar a pena de perdimento de mercadorias (art. 34, II) prevista no art. 555 do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n. 7.212/2010.

Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade. Enquanto não decidido o recurso de ofício, a decisão a ele correspondente não se torna definitiva.



# DO RECURSO DE OFÍCIO

Ressalte-se que não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas pela autoridade fiscal da jurisdição do sujeito passivo (Lei n. 10.522, de 2002, art. 27):

- I – quando se tratar de pedido de restituição de tributos;
- II – quando se tratar de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/Pasep e Cofins;
- III – quando se tratar de reembolso do salário-família e do salário-maternidade;
- IV – quando se tratar de homologação de compensação;
- V – nos casos de redução de penalidade por retroatividade benigna; e
- VI – nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade ou em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal.



# DA DESISTÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO

O art. 26 da Portaria MF n. 341/2011 estabelece as seguintes hipóteses de desistência do processo pelo sujeito passivo:

- ↳ pedido de parcelamento;
- ↳ confissão irretratável da dívida;
- ↳ extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades;
- ou
- ↳ propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto.

Na hipótese de constatação de qualquer uma das situações anteriormente indicadas, a autoridade julgadora não mais apreciará a impugnação, devolvendo-se o processo à autoridade local para controle do crédito tributário, ou, se for o caso, arquivamento do processo.



# REVISÃO DE OFÍCIO

Além da possibilidade de alteração do crédito tributário lançado em decorrência de impugnação do sujeito passivo, a legislação tributária (art. 145 do Código Tributário Nacional – CTN) prevê a possibilidade de revisão de ofício do lançamento.

Nesse sentido, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) emitiu o Parecer Normativo Cosit n. 8, de 3 de setembro de 2014, no qual expressou o entendimento de que a revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do CTN.

Por sua vez, a retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição em Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração. O despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício.



- Do julgamento de Segunda Instância:
  - Do recurso voluntário,
  - Do julgamento no CARF,
  - Julgamento do recurso de ofício,
  - Correção e inexatidões materiais,
  - Embargos de declaração, e
  - Desistência do recurso.



# RECURSO VOLUNTÁRIO

Contra a decisão de primeira instância pode o contribuinte interpor recurso voluntário no prazo de trinta dias contados da sua ciência (art. 33).

Ultrapassado esse prazo sem qualquer recurso, a decisão torna-se definitiva (art. 42, I).

O exame do recurso voluntário compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), quando interposto contra a decisão das Delegacias de Julgamento, inclusive no que concerne à tempestividade do recurso.

Com efeito, diferentemente do que ocorre, geralmente, quando a impugnação é intempestiva, o recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção (art. 35).



# RECURSO VOLUNTÁRIO

O crédito tributário decorrente de decisão não recorrida deve ser objeto de cobrança amigável nos trinta dias seguintes e, posteriormente, encaminhado para inscrição em Dívida Ativa e cobrança executiva (art. 43).

Pode acontecer também a interposição de recurso parcial, caso em que se torna definitiva a decisão em relação à parcela não recorrida (art. 42, parágrafo único). Nessa hipótese, deve-se adotar, por analogia, a norma contida no art. 21, § 1º, devendo ser providenciada a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte incontroversa.

O recurso voluntário tem efeito suspensivo e, em consequência, a eficácia da decisão de primeira instância fica sobrestada até que se decida o recurso.



# JULGAMENTO NO CARF

O Carf é constituído por Seções e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (art. 25, II, § 1o). As Seções são especializadas por matéria e constituídas por Câmaras (art. 25, II, § 2o); e tais Câmaras são divididas em Turmas, ordinárias e especiais (art. 25, II, § 4o).

Cada Turma ordinária ou especial é integrada por seis conselheiros titulares, sendo três representantes da Fazenda Nacional e três representantes dos contribuintes. A escolha de conselheiro representante da Fazenda Nacional recai dentre os nomes constantes de lista tríplice elaborada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e a de conselheiro representante dos contribuintes recairá dentre os nomes constantes de lista tríplice elaborada pelas confederações representativas de categorias econômicas de nível nacional e pelas centrais sindicais. (art. 28 da Portaria MF n. 256, de 22 de junho de 2009).

O Regimento Interno do Carf atualmente em vigor, aprovado pela Portaria MF n. 256, de 22 de junho de 2009, identifica a competência de cada seção de julgamento.



# JULGAMENTO NO CARF

Atuarão junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em defesa dos interesses da Fazenda Nacional, os procuradores credenciados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (art. 81 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).

Ressalte-se que o procurador não integra as Turmas de Julgamento nem toma parte nas decisões. Incumbe-lhe, basicamente, zelar pela fiel observância das leis e das demais normas. Compete à PFN, também, prestar assessoramento jurídico ao presidente e ao Plenário.

É assegurado ao contribuinte, diretamente ou por meio de procurador, o direito de fazer defesa oral no momento da sessão em que for julgado seu processo. Igualmente pode produzir sustentação oral o procurador da Fazenda Nacional (art. 58 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).



# JULGAMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO

Compete também ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o julgamento do recurso de ofício (artigo 34 do Decreto n. 70.235/1972). Caso o recurso de ofício ocorra em processo em que o lançamento original não foi totalmente extinto, o contribuinte poderá apresentar recurso voluntário da parte mantida pelo julgamento de primeira instância.

Nessa situação, o processo poderá conter dois recursos simultâneos (de ofício, com relação à parte exonerada, efetuado pela DRJ; e voluntário, apresentado pelo contribuinte no que concerne à parte mantida) que serão julgados na mesma sessão do Carf.

Como o recurso de ofício é interposto pela DRJ, quando o Carf “nega provimento” a decisão é mantida. Caso contrário, a decisão é reformada. É cabível recurso especial de divergência contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício (§ 11 do art. 67 da Portaria MF n. 256/2009).



# CORREÇÕES E INEXATIDÕES MATERIAIS

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais prevê a possibilidade de que sejam retificadas as inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e aos erros de escrita ou de cálculo existentes em seus acórdãos, mediante requerimento de conselheiro da Turma, do procurador da Fazenda Nacional, do titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou do recorrente (art. 66 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).



# EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Turma.

Os embargos de declaração poderão ser interpostos por conselheiro da Turma, pelo procurador da Fazenda Nacional, pelos delegados de Julgamento, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão (art. 65 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).

Quando opostos tempestivamente, os embargos interrompem o prazo para interposição do recurso especial e serão apreciados pelo presidente da Turma, que poderá declará-los improcedentes por meio de despacho definitivo.

Caso sejam aceitos pelo presidente, serão encaminhados ao conselheiro relator ou a outro para isso designado, que os analisará e submeterá à apreciação da Turma.



# DESISTÊNCIA DO RECURSO

Em qualquer fase processual, o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação (art. 78 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009). A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

O Regimento Interno do Carf também prevê a hipótese de desistência do recurso, nos casos de pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida, extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto (§ 2º do art. 78. do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).

No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente, descabendo recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional por falta de interesse (§ 3º do art. 78. do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).



- Julgamento em instância especial:
  - Recurso ao CSRF,
  - CSRF – composição,
  - Súmula e Resolução,
  - Desistência do recurso.



# RECURSO À CSRF

À Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), órgão componente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, compete julgar o recurso especial de divergência.

O recurso especial, cujas normas estão reguladas no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (arts. 67 a 71 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009), cabe contra as decisões que tenham dado 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.

O recurso especial cabe tanto contra decisões resultantes da apreciação de recursos voluntários quanto contra decisões que negaram ou deram provimento a recursos de ofício (art. 67, § 11 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).



# RECURSO À CSRF

O recurso especial poderá ser interposto pelo contribuinte ou pelo procurador da Fazenda Nacional e deverá ser apresentado por escrito, em petição dirigida ao presidente da Câmara à qual esteja vinculada a Turma que houver prolatado a decisão recorrida, que, em despacho fundamentado, poderá admiti-lo ou não, conforme se verificarem os pressupostos de sua admissibilidade.

O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do presidente da CSRF.

O prazo para interposição do recurso especial é de 15 dias, contados da ciência da decisão que decidir o recurso voluntário ou de ofício. A parte recorrida tem iguais 15 dias para apresentar suas contrarrazões.

A decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais é definitiva na esfera administrativa e contra ela não cabe qualquer recurso (art. 42, III).



# CSRF - COMPOSIÇÃO

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é composta do Pleno ou divide-se em três Turmas, conforme dispõe seu Regimento Interno.

As Turmas da CSRF são constituídas pelo presidente e pelo vice-presidente do Carf e pelos presidentes e vice-presidentes das Câmaras da respectiva Seção.

Nos termos do art. 9º do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009, cabe às Turmas da CSRF julgar o recurso especial, observada a seguinte especialização: à Primeira Turma, os recursos referentes às matérias julgadas pela Primeira Seção do Carf; à Segunda Turma, os recursos referentes às matérias julgadas pela Segunda Seção do Carf; e à Terceira Turma, os recursos referentes às matérias julgadas pela Terceira Seção do Carf.

O Pleno da CSRF, composto pelo presidente e pelo vice-presidente do Carf e pelos demais membros das Turmas da CSRF, reunir-se-á quando convocado pelo presidente do Carf para deliberar sobre matéria previamente indicada.



# SÚMULA E RESOLUÇÃO

Compete à CSRF a edição de súmulas nas quais são consubstanciadas as decisões reiteradas e uniformes do Carf.

Tal competência é do Pleno, no caso de edição de enunciado de súmula que se trate de matéria submetida a duas ou mais Turmas da CSRF (art. 72 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009). As súmulas, quando aprovadas pelo ministro da Fazenda, vinculam a administração tributária federal. Até 31/01/2014 foram editadas cem súmulas pelo Carf. A relação das súmulas podem ser consultadas no sítio <carf.fazenda.gov.br>.

Por proposta do presidente do Carf, do secretário da RFB ou do PGFN ou de presidente de Confederação representativa de categoria econômica de nível nacional, habilitadas à indicação de conselheiros, o ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do Carf efeito vinculante em relação à administração tributária federal (art. 75 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).

Sem a adição de ato pelo ministro da Fazenda, a súmula possui efeito vinculante somente no âmbito do Carf. Nos termos do art. 10 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009, ao Pleno da CSRF compete a uniformização de decisões divergentes, em tese, das Turmas da CSRF, por meio de resolução, bem como, por proposta do presidente, dirimir controvérsias sobre interpretação e alcance de normas processuais aplicáveis no âmbito do Carf.



# DESISTÊNCIA DO RECURSO

Em qualquer fase pode ocorrer a desistência do recurso, tanto voluntário quanto especial, manifestada mediante petição ou por termo lavrado no processo ou caracterizada por: pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida, extinção, por qualquer modalidade e sem ressalva, do débito ou interposição, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto (art. 78 do Anexo II da Portaria MF n. 256/2009).



# DEFINITIVIDADE DA DECISÃO

## CONSIDERAÇÕES GERAIS

O art. 42 do Decreto n. 70.235/1972 resume as situações em que a decisão administrativa torna-se definitiva. Diz o citado artigo que são definitivas as decisões:

- I – de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;
- II – de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;
- III – de instância especial;
- IV – de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Os efeitos da definitividade da decisão são exatamente contrários aos efeitos da impugnação:

- a) a exigibilidade do crédito tributário, que estava suspensa, volta a vigorar, e o crédito tributário pode ser cobrado;
- b) o prazo prescricional para propositura da ação de execução, por parte da Fazenda Pública, passa a fluir.



# DEFINITIVIDADE DA DECISÃO

A cobrança do crédito tributário segue sempre o mesmo procedimento. O processo é encaminhado para o órgão preparador, que deve efetuar a cobrança administrativa em trinta dias. Frustrada a tentativa de cobrança amigável, o processo deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em dívida ativa e cobrança judicial. Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será (art. 82 do Decreto n. 7.574/2011):

I – devolvido ao depositante pelo estabelecimento bancário em que foi feito o depósito, no prazo de vinte e quatro horas, contadas da hora da ciência da ordem da autoridade judicial ou administrativa competente, quando a sentença ou a decisão administrativa lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros; ou

II – transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional, cessando, no caso de decisão em processo administrativo regulado pelo Decreto n. 70.235, de 1972, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Se o valor depositado pelo autuado for insuficiente para o pagamento do crédito tributário, ser-lhe-á cobrada a diferença; se o valor depositado exceder ao devido ou se a decisão for totalmente favorável ao sujeito passivo, a autoridade promoverá a restituição da quantia excedente (art. 43, § 2º). Nos casos de aplicação da pena de perdimento de mercadorias nacionais, estas terão a destinação prevista na legislação específica.



- Outros processos administrativos de natureza tributária:
  - Considerações gerais,
  - Processo de consulta,
  - Manifestação de Inconformidade,
  - Processo de perdimento de mercadorias e de veículos,
  - Outros ritos processuais.



# OUTROS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS

## FISCAIS

- **Considerações gerais:**

Além do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, que se encontra regulado no Decreto n. 70.235/1972 (PAF), existem outros processos que tramitam na esfera administrativa.

A título de exemplo (porque o direito constitucional de petição, insculpido no art. 5º, inciso XXXIV, “a”, torna qualquer listagem dos tipos de processos administrativos existentes meramente exemplificativa), vamos tratar nesta unidade dos mais comuns.



# PROCESSO DE CONSULTA

O processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e sobre classificação fiscal de mercadorias encontra-se regulado pelos arts. 46 a 53 do Decreto n. 70.235/1972, e pelos arts. 48 a 50 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações da Lei n. 12.788, de 14 de janeiro de 2013. Atualmente, a Instrução Normativa SRF n. 1.396, de 16 de setembro de 2013, regulamenta os procedimentos relativos ao processo de consulta.

Dentre os efeitos da consulta, tem-se que, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo de trinta dias. O preparo do processo de consulta compete à unidade da RFB do domicílio tributário do consulente. A solução da consulta compete à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).



# PROCESSO DE CONSULTA

A legislação prevê a possibilidade de interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, no caso em que há divergência de conclusões entre Soluções de Consulta relativas à mesma matéria. O recurso pode ser interposto:

a) pelo destinatário da solução divergente, no prazo de trinta dias contados da ciência da solução que gerou a divergência, cabendo-lhe comprovar a existência das soluções divergentes sobre idênticas situações mediante a juntada dessas soluções publicadas.

b) pelo sujeito passivo que tiver conhecimento de solução divergente daquela que esteja observando, em decorrência de resposta a consulta anteriormente formulada sobre idêntica matéria, no prazo de trinta dias contados da respectiva publicação.

Qualquer servidor da administração tributária federal deverá, a qualquer tempo, formular representação à Cosit, encaminhando as soluções divergentes sobre a mesma matéria, de que tenha conhecimento, e indicando as divergências por ele observadas.



# MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O Decreto n. 70.235/1972, nos termos do artigo 1o, rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

Pela citada norma, a aplicação do referido Decreto estaria restrita a essas duas espécies. No entanto, leis específicas atribuíram o rito do Decreto n. 70.235/1972 a outros litígios formados no âmbito administrativo fiscal. Nesse contexto, o Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF n. 203/2012, estabelece competência às DRJ para julgamento de litígio instaurando em decorrência de apresentação de inconformidade contra apreciações das autoridades em processos relativos a:

a) restituição; b) compensação; c) ressarcimento; d) reembolso; e) imunidade; f) suspensão; g) isenção e redução de alíquotas de tributos; h) Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (Perc); i) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional.



# MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

As situações anteriormente indicadas envolvem pleitos cuja apreciação é efetuada originariamente pelos delegados e pelos inspetores da Receita Federal.

Havendo indeferimento ou não homologação (no caso de declaração de compensação), pode o contribuinte, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar manifestação de inconformidade (equivalente à impugnação) contra o despacho do delegado ou do inspetor à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

No momento da apresentação da manifestação de inconformidade é que se instaura a fase litigiosa e o processo passa a tramitar em conformidade com as normas contidas no Decreto n. 70.235/1972, podendo o contribuinte recorrer da decisão da Delegacia de Julgamento para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, configurando-se os pressupostos processuais, para a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ressalte-se que não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas em processos relativos à restituição e à compensação de impostos e contribuições administrados pela RFB e ao ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Atualmente a Instrução Normativa RFB n. 1.300, de 20 de novembro de 2012, regulamenta os procedimentos relativos aos pedidos de restituição, ressarcimento, reembolso e compensação de tributos administrados pela Receita Federal.

Os pedidos de restituição, ressarcimento e reembolso e a declaração de compensação são formulados, em geral, por meio da utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), que controla os créditos e os débitos com eles compensados.



# PROCESSO DE PERDIMENTO DE MERCADORIA E DE VEÍCULO

A penalidade de perdimento de bens está prevista nos incisos XLV e XLVI, “b” do art. 5º da Constituição Federal.

O perdimento de bens por “Dano ao Erário” está disciplinado pelo Decreto-Lei n. 1.455, de 1976, que dele tratou nos seus artigos 23 a 31, estabelecendo inclusive rito especial para formalizar a imposição da pena de perdimento.

A intimação do auto de infração pode ser feita pessoalmente ou por edital. O artigo 27, § 1o, do Decreto-Lei n. 1.455, de 1976, não prevê a intimação por via postal. O prazo estabelecido pelo Decreto-Lei n. 1.455, de 1976, para apresentação de impugnação é de vinte dias, menor do que o estabelecido para impugnação do auto de infração que segue o rito do Decreto n. 70.235/1972.

A revelia do autuado, declarada pela autoridade preparadora, implica o envio do processo à autoridade julgadora, para imediata aplicação da pena de perdimento. Apresentada impugnação ao auto de infração, o processo deverá ser remetido à autoridade julgadora, no prazo de 15 dias, prorrogável, caso sejam necessárias diligências ou perícias (art. 27, § 3o do Decreto-Lei n. 1455, de 1976).

A competência para julgar os processos de perdimento de bens por dano ao erário é, por delegação de competência, dos delegados e dos inspetores chefes da Receita Federal do Brasil,

O julgamento do processo de perdimento é feito em instância única. Nesse caso, a decisão do delegado ou do inspetor é definitiva na esfera administrativa e contra ela não cabe qualquer recurso.



# OUTROS RITOS PROCESSUAIS

Há de se registrar a existência de outros ritos procedimentais que envolvem a matéria tributária não abordados neste material. Citem-se, nesse sentido, o recurso hierárquico previsto no art. 56 da Lei n. 9.784/1999; o processo de perdimento de moeda e o processos de determinação e exigência de medidas de salvaguarda, direitos *antidumping* e direitos compensatórios.



F I M

Obrigado!!!!

