DO PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO ADMNISTRATIVO

(Algumas observações sobre a Lei Estadual nº 6.537, de 27.2.73)

RÔMULO MAYA

Membro do Inst. dos Advogados do RGS
Prof. da Fac. de Direito da UFRGS
Prof. da PUCRGS e da Unisinos

I

INTRODUÇAO

Promulgou o Estado do Rio Grande do Sul, em fevereiro deste ano, a Lei nº 6.537, cuja ementa reza:

> "Dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências".

O referido diploma legal divide-se em quatro títulos, assim denominados:

I — Das infrações à legislação tributária
II — Do procedimento tributário administrativo
III — Do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais
IV — Das disposições especiais e transitórias.

Os dois primeiros títulos são os mais importantes, versando cada um deles, no âmbito estadual, matéria de grande interesse jurídico e econômico, além de social, como costumam ser as infrações tributárias e o procedimento tributário administrativo. O assunto tratado do "Título III" poderia ter sido incluído no "Título II", pois diz respeito aos órgãos que funcionam no procedimento, sendo, portanto, parte integrante deste. O destaque, em tratamento separa-

do, vale para dar maior relevo às funções desempenhadas pelo Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais e pelos outros setores acessórios.

A nosso juízo, a lei em causa constitui tentativa válida de aperfeiçoamento da legislação anterior sobre o problema do procedimento tributário no Estado, já antes disciplinado pela Lei nº 5.443/67. Várias modificações foram introduzidas no sistema, com maior proveito às partes e inegável acerto jurídico, fato que se nota pela própria terminologia ora adotada.

Ressalte-se, desde logo, o uso da expressão "procedimento tributário", em vez dos já tradicionais "contencioso tributário", "processo fiscal" ou "processo tributário administrativo", como usava, por exemplo, a Lei nº 5.443 em vários de seus artigos. Tais termos são oriundos de outros países onde existe a jurisdição administrativa ao lado da judicial, o que não acontece no Brasil. Note-se que, em algumas disposições, a Lei nº 6.537 utiliza ainda os termos "processo" e "contencioso", mas emprega-os em sentido restrito, aquele significando série de atos integrantes do procedimento e este como inconformidade ou oposição do sujeito passivo à pretensão fiscal, manifestada através da sua impugnação.

Somos de opinião que os termos "processo" e "contencioso", quando usados no sentido geral ou genérico, devem ser reservados, no âmbito do nosso direito, para a via judicial, uma vez que adotamos, por mandamento constitucional expresso, o princípio da unidade jurisdicional. Só há, entre nós, jurisdição, contencioso e processo quando a controvérsia for submetida à apreciação do Poder Judiciário. Dentro desta linha de pensamento, damos a "PROCESSO" um conceito ou noção privativa, definindo-o como o instrumento de composição da lide usado pelo Estado, através do seu poder judiciário, para manter a paz social. Tem, dest'arte, o processo um caráter nitidamente instrumental e a sua regulamentação jurídica faz-se pelas normas de direito processual civil ou penal, reservando-se na doutrina processualista a denominação de "processo" à modalidade judicial de extinção de conflito.

Já o "procedimento", nas palavras de Alcazá-Zamora y Castillo, é o rito a que se sujeita o processo, não se confundindo com este, excedendo em muito o seu âmbito a área jurídica-processual, para incluir o procedimento administrativo em suas múltiplas formas, dentre elas encontrando-se o procedimento tributário administrativo, que ora nos interessa.

Em alguns países, principalmente europeus, vige o princípio da pluralidade ou qualidade jurisdicional, existindo, lado a lado, a jurisdição judiciária e a jurisdição administrativa. Possui esta defensores ardorosos, arrimados, principalmente, no êxito alcançado na França pelo CONSELHO DE ESTADO. Em tais sistemas jurídicos admite-se o contencioso administrativo, que JEZE define como o conjunto de recursos jurisdicionais administrativos organizados para a proteção do indivíduo contra os excessos de poder da Administração. Vê-se no conceito salientado a existência de jurisdição e a efetivação do controle dos atos administrativos pela própria Administração, com efeitos vinculativos para todas as partes integrantes da lide.

O Direito Constitucional Brasileiro não favoreceu esta solução. Em nosso país vigora unicamente o sistema judicial de dirimir conflitos, a jurisdição é uma. Jamais nos foi tradicional o contencioso administrativo. Não o herdamos de Portugal que não o conheceu, ao menos durante o período em que o Brasil foi colônia. As tentativas de sua implantação entre nós, situam-se no regime monárquico, esboçadas em 1841 pela Lei nº 234, de 29.11.1841, que no seu art. 8º instituiu um "Conselho de Estado". A Constituição de 1891 aboliu o contencioso administrativo, orientação que foi mantida pelas cartas magnas posteriores, inclusive a atual, as quais inscreveram o princípio da unidade jurisdicional como garantia ou direito individual do cidadão. Esta orientação constitucional, porém, lembre-se, não é recebida pacificamente, embora, desde tempos remotos, tivesse sido preconizada pelos Viscondes do Uruguai e do Ouro Preto, no império, e pelo gênio de Rui Barbosa nos primórdios republicanos. Hoje, alguns eminentes juristas, como Castro Nunes e Pereira Lira, por exemplo, batem-se pelo contencioso administrativo ou pela pluralidade da jurisdição, tendo mesmo o segundo deles publicado, a respeito, trabalho que denominou de "O TABÚ DA UNIDADE JURISDICIONAL".

Em todo o caso, a corrente predominante, cuja vitória está assegurada pelo dispositivo constitucional expresso no art. 153, § 4º da Lei Maior vigente, é pelo monopólio jurisdicional do poder judiciário, e acertada andou a Lei Estadual nº 6.537, no seu Título II, repetindo a ementa, ao adotar a denominação correta de "procedimento", eis que ali também se lê: "do procedimento tributário administrativo".

Não pretendemos alongar-nos na apreciação de tal problema, aqui abordado à guisa de introdução, qual seja da conveniência ou vantagem da adoção da unidade ou da dualidade jurisdicional, uma vez que há mandamento constitu-

cional expresso a respeito do assunto. Por outro lado, falece-nos para tanto, igualmente, melhores luzes e conhecimentos mais aprofundados. Também a limitação deste trabalho, em virtude da sua própria natureza, não se presta a demasiadas considerações de ordem doutrinária.

Preocupamo-nos, neste introito, apenas em ressaltar o primeiro mérito, a mostra vestibular de acerto e coerência do legislador estadual, ao denominar corretamente a matéria disciplinada na lei sob exame.

Passemos, pois, de imediato, às observações que desejamos fazer sobre dispositivos que suscitam, em nossa opinião, maior interesse dentro dos 123 artigos que compõem a Lei nº 6.537.

II

DISPOSITIVOS ANOTADOS

A primeira observação a fazer-se é que o art. 17 da lei reduziu as modalidades de início do procedimento administrativo tributário, por parte do agente fiscal, a uma só, o chamado "Auto de Lançamento". Eliminaram-se, o auto de infração, a representação, a notificação, etc. É uma vantagem, pois uniformiza e diminui as espécies de documentos utilizáveis. Não seguiu o legislador estadual a orientação da administração federal, que ainda continua usando o auto de infração e a notificação de lançamento como formulários distintos (Decr. número 70.235, de 06.03.72, art. 9º), além de admitir a representação (art. 12, Decr. cit.).

Logo a seguir, deparamo-nos com o art. 19, disciplinador da intervenção do sujeito passivo no procedimento tributário. Nele se estabelece, mantendo orientação anterior (Lei nº 5.443/67), que a representação do contribuinte se fará pessoalmente ou por procurador-advogado. Louvável, sob o ponto de vista dos bacharéis, o dispositivo. Amplia-se o mercado de trabalho de uma classe que já tantas dificuldades encontra para desempenhar suas atividades, em parte pelas condições objetivas da realidade nacional e em parte pelo número excessivo dos seus integrantes. É uma peculiaridade na vida administrativa brasileira. No plano federal não se adotou tal providência, nem a legislação municipal de Porto Alegre a prevê. O Decreto nº 70.235, antes referido, aceita a representação pessoal, pelo preposto ou pelo mandatário, sem exigir maiores qualificações deste. Temos dúvidas sobre a constitucionalidade da disposição. A lei estadual não poderia opor restrições ao exercício profissional, competência exclusiva da União, nos termos da Constituição vigente. Lembra-se que nem o Estatuto da Ordem dos Advogados fez a reserva de tal atividade para seus associados, e que a possibilidade de representação pessoal, concretizada pela simples aposição da assinatura do sujeito passivo, dará margem a que se contorne facilmente a lei. É uma restrição que se impõe aos economistas e contadores, os quais, atualmente, costumam atuar nesse campo, como é público e notório.

No art. 24, § único, estabelece a Lei nº 6.537, o local do domicílio tributário do sujeito passivo. São normas decalcadas de preceitos do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.72), nada havendo a objetar contra elas, salvo numa passagem. É a parte referente às pessoas naturais, a cujo respeito, além das situações previstas no Código Tributário, estabelece a lei a possibilidade de constituir o domicílio fiscal do contribuinte o lugar que constar da peça inicial do procedimento. Ignora tal dispositivo o que determina a lei complementar tributária no § 1º do seu art. 127, onde disciplina os casos não enquadráveis nos incisos I, II e II do mesmo artigo.

No citado parágrafo estabelece-se expressamente que considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação tributária. Não há a menor referência, na norma em causa, à possibilidade de a autoridade administrativa fixar ao seu "nutum" o local do domicílio, como permite a Lei nº 6.537, ao incluir, entre as possíveis localizações, o lugar que conste do auto de lançamento. É, pois, dispositivo de duvidosa legalidade, podendo criar embaraços à normal tramitação do processo ou provocar eventual declaração de nulidade em caso de posterior apreciação pelo judiciário, promovida pelo prejudicado.

O artigo 26 cria a "urgência" para os julgamentos dos feitos, ficando a sua concessão delegada ao arbítrio da autoridade julgadora. Uma vez concedida a urgência, terão os respectivos autos andamento preferencial, não se explicitando, porém, em que consistirá tal rito. Será matéria talvez para o regimento interno do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, ou para os regulamentos das repartições julgadoras de primeira instância. Achamos que a medida pode constituir faca de dois gumes, gerando uma grande quantidade de pedidos de urgência, entorpecedora da ação dos julgadores ou então proporcionar favoritismos injustificados. Note-se que medida semelhante não existe no procedimento federal.

O art. 28 fixa o prazo para apresentação da defesa do sujeito passivo, seja sob a forma de impugnação ou de contestação, em 30 dias. Aumentou, assim, o prazo anteriormente concedido que era de vinte dias. Elogiável a providência, lamentando-se apenas que não fosse a mesma adotada também para os prazos recursais. A administração federal já segue esta orientação, concedendo prazo igual para o contribuinte contestar ou recorrer (Decr. 70.235, arts. 15 e 33). Deveria a Lei Estadual uniformizar também, na medida do possível, todos os seus prazos. No entanto, o art. 44 estabelece, na Lei nº 6.537, que os recursos voluntários deverão ser interpostos em vinte dias, contados a partir da intimação da decisão.

O art. 32 permite a produção de prova pericial, que é disciplinada no art. 33, dando à autoridade administrativa a competência para designar o perito. Nos parágrafos deste último artigo surge a figura do assistente, que pode apresentar laudo divergente. Melhor seria que se mantivesse a orientação tradicional, com expertos indicados por ambas as partes e um desempatador em caso de necessidade, ou então a nomeação de um só perito idôneo e equidistante. A primeira solução é a que prevalece no âmbito federal. Embora tenha o novo Código de Processo Civil (Lei nº 5.689, de 11.01.73) adotado orientação semelhante, não parece seja a melhor, "data venia" de ilustre autor do respectivo projeto.

O art. 37 ao atribuir a competência para julgamento em primeira instância, faz uma distinção pouco explícita. Dá ao Desembargador Corregedor Geral de Justiça a competência para julgar os processos que importem em aplicação de penalidade a infrator que seja membro ou servidor do Poder Judiciário. Pode-se discutir a legalidade deste dispositivo, pois as atribuições da Corregedoria são disciplinadas, por exigência ou determinação constitucional, no Código de Organização Judiciária, cuja elaboração compete exclusivamente ao Tribunal de Justiça do Estado. Além disso, a lei nº 6.537, como acontecia com a anterior (Lei nº 5.443), não estabelece como serão feitos tais julgamentos. O Código de Organização Judiciária vigente não prevê uma competência tão ampla para a Corregedoria, como dissemos. Entende-se que lhe caiba a apreciação de infrações decorrentes da função judiciária. Mas as infrações tributárias podem nada ter a ver com o exercício do cargo, não se justificando, dest'arte, a instância especial. Não foi feliz a redação dada ao citado artigo, sendo de prever-se a sua posterior adaptação jurisprudencial ou costumeira à realidade.

O art. 41, seguindo trilha idêntica à da esfera federal, deu um passo à frente no sentido de eliminar grande quantidade de trabalho às instâncias superiores, dispensando o recurso de ofício nas decisões de primeira instância contrárias ao fisco, se configuradas as hipóteses nela previstas.

O art. 43 dizendo que o recurso de ofício devolve o conhecimento do feito ao Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais unicamente em relação à parte recorrida, está, parece-nos, em contradição com o que dispõe o art. 41, § 4º que permite ao Tribunal, ao apreciar recurso voluntário, considerar como interposto o recurso obrigatório, se não o fora, em sendo o caso. Se, não havendo sido interposto o recurso exigido pela lei, pode, ainda assim, o julgador de segundo grau considerar como se proposto fosse, orientação essa também adotada pelos nossos pretórios, com muito maior razão deverá o juiz administrativo superior haver como abrangente da totalidade da matéria discutida o recurso obrigatório parcial de primeira instância. Existindo outros pontos da decisão resolvidos contra o interesse da Fazenda além dos recorridos, caberia ao juizo superior conhecer e pronunciar-se sobre os não mencionados no apelo. Quem pode o mais, isto é, quem pode criar um recurso inexistente, em que não houve qualquer manifestação da autoridade prolatora, pode também o menos, isto é, alargar o âmbito de um recurso, onde se verificou inconformidade expressa, embora parcial, de pedido de reexame da matéria decidida.

O art. 58 manteve o chamado "PEDIDO DE ESCLARECIMENTO", já existente na legislação anterior, e que não aparece nas outras esferas administrativas. O recurso citado equivale aos embargos declaratórios do processo civil. Trata-se de medida cabível e louvável, pois facilitará a apreciação dos recursos pela segunda instância, escoimando ou eliminando dúvidas eventuais. Adotou também a lei administrativa orientação correta ao fulminar "ab initio" os pedidos manifestadamente protelatórios.

O art. 60 disciplina o pedido de reconsideração, estabelecendo a exigência de que só caberá quando a decisão não for unânime. É outra novidade que não nos pareceu feliz. A legislação federal admite o pedido de reconsideração desde que haja fundamento novo, de fato ou jurídico, ainda não apreciado pelo Conselho de Contribuintes. Não exige outro requisito. Tal orientação é tradicional no procedimento tributário administrativo brasileiro. Deveria ter sido respeitada pela lei estadual. A restrição pode ter sido origem na louvável intenção de reprimir abusos das partes,

mas poderá acarretar injustiças, forçando se leve a demanda ao poder judiciário.

O art. 63 instituiu o chamado "RECURSO EXTRAORDINÁRIO", cabível nas decisões do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais proferidas com o voto de desempate do seu presidente, quando o sujeito passivo ou o defensor da Fazenda entenderem ser a decisão contrária à legislação tributária ou à evidência das provas. O recurso será julgado pelo Secretário da Fazenda cuja sentença será final e irrecorrível na esfera administrativa.

A figura é nova. Não era cogitada nas leis anteriores. Equivale, no plano judicial, ao recurso extraordinário previsto na Constituição dentro da competência do Supremo Tribunal Federal. Dele evidentemente foi tirado o nome do recurso administrativo em tela. No procedimento administrativo federal se aproxima do recursos hierárquico exclusivo do fisco, nas decisões não unânimes dos Conselhos de Contribuintes em que o representante da Fazenda for voto vencido. Em tal caso a competência decisória é do Ministro da Fazenda, cuja sentença é final e irrecorrível administrativamente.

Deu-lhe, porém, a lei estadual maior amplitude, atribuindo-o a ambas as partes litigantes, mas o limitou quanto às espécies de decisões recorríveis, restritas às que forem proferidas com base no voto de Minerva do presidente do TARF. Somos de opinião que se devesse estabelecer apenas a condição de existência de voto divergente e que a decisão contrariasse a lei tributária complementar ou fosse adversa à prova carreada para os autos. A admissão do recurso, a exemplo do que ocorre na legislação processual, poderia ser controlada pelo presidente do órgão recorrido.

Cabe acrescentar que o recurso extraordinário previsto na lei nº 6.537, tem efeitos suspensivo e devolutivo, conforme dispõe o § único do art. 63, diferentemente do recurso extraordinário constitucional, que não é suspensivo.

Fato digno de nota é a eliminação da exigência da garantia de instância pela lei nº 6.537. Antes obrigava-se o recorrente a depositar 50% do valor do crédito tributário discutido para poder fazer valer o seu direito. Agora o depósito tem um fim meramente cautelar. É o que diz o art. 72, § 3º, estabelecendo que o depósito administrativo em dinheiro do valor do crédito tributário questionado ilide a incidência da correção monetária. A medida já fora adotada pelo Governo Federal e esperamos que seja também tomada pelas demais entidade políticas nacionais.

Aliás, com a adoção do critério de atualização do valor do crédito tributário, mediante correção monetária, deixou de ser interessante para o contribuinte o atraso no pagamento dos seus débitos fiscais, perdendo, também, por outro lado, parte do seu significado a prévia garantia da instância.

Num regime inflacionário, em que pese a redução anual do índice respectivo, é aceitável a aplicação da correção dos valores devidos ao Estado, como se faz em outros campos da atividade financeira. Entretanto, a recíproca deveria ser verdadeira, isto é, em casos de pagamento indevido de tributos, total ou parcial, a lei deveria estabelecer idêntica obrigação para a entidade pública, de devolver o que recebeu, devidamente atualizado. Nós todos sabemos da demora da solução dos pedidos de restituição, seja na via administrativa, seja na via judicial. A reciprocidade de obrigações é medida de elementar justiça, principalmente considerando o caráter coercitivo da arrecadação do tributo.

Ressalte-se que o § 4º do art. 72 prevê a devolução corrigida do depósito administrativo em dinheiro quando o lançamento for julgado improcedente no caso do § 3º do mesmo artigo. É um primeiro passo, aplicável apenas a uma situação restrita, mas que, no entanto, deveria ser generalizado.

Cabível, nesse passo, um esclarecimento pertinente. O autorizado RUBENS GOMES DE SOUZA no seu clássico "COMPÊNDIO DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA", referindo-se ao contencioso tributário, ensina que nele intervem o Fisco, amparado por três importantes privilégios:

1º) a presunção de liquidez e certeza que goza o crédito tributário;
2º) a inversão do ônus da prova (conseqüência do anterior);
3º) o "solve et repete" (a garantia da instância).

Os dois primeiros favores estão confirmados pelo Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66), no art. 204 e seu parágrafo único, a seguir transcritos:

"Art. 204 — A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

§ único — A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite".

UFRGS FACULDADE DE DIREITO

Quanto ao terceiro privilégio, alguns autores, como, por exemplo, o professor paulista FABIO FANUCCHI, pensam que no Brasil não existe nem nunca existiu o "solve et repete", a velha máxima latina do paga para depois discutir. Tal instituto tributário tem existência na Itália, como informa Rubens Gomes de Souza e confirma Aster Rotondi. No direito peninsular só seria possível a discussão sobre um crédito tributário, depois de extinto o mesmo pelo pagamento. No Brasil tal situação não ocorre. Entre nós exigiu-se, ou ainda se exige, a chamada garantia da instância, o depósito administrativo ou judicial em dinheiro ou prestação de uma fiança idônea ou caução suficiente, a juízo do Fisco. No sentido verdadeiro não teríamos o "solve et repete", portanto. Parece-nos mais acertada esta opinião e, por isto, ao analisarmos o art. 72, § 3º da Lei nº 6.537, deixamos propositadamente de mencionar o tradicional brocardo jurídico.

Passemos, agora, a algumas observações relativamente aos dispositivos concernentes ao TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, órgão colegiado de segunda instância no sistema tributário administrativo do Estado.

Somos de opinião que não se deveria denominar de TRIBUNAL àquele órgão administrativo. Não existindo jurisdição no sentido próprio, no procedimento administrativo tributário, mais conveniente seria chamá-lo de CONSELHO, por exemplo, nome utilizado na esfera federal e pelo município de Porto Alegre. Tomariamos a liberdade de sugerir que fosse mudada sua denominação para CONSELHO ESTADUAL DE RECURSOS FISCAIS. Parece-nos melhor que "CONSELHO ESTADUAL DE CONTRIBUINTES", apesar da tradição que goza este tipo de nome. Tal colegiado não é constituído somente de contribuintes, mas é paritário, misto de representantes da Fazenda e dos particulares, e conhece tanto dos recursos interpostos pela primeira como pelos segundos. A denominação proposta mostra desde logo a finalidade precípua do órgão, ao mesmo tempo que elimina a possibilidade de engano quanto à sua verdadeira natureza, isto é, órgão não dotado de jurisdição plena.

Além disso, convém lembrar que a vantagem dos órgãos colegiados administrativos é a sua especialização, conforme, aliás, já acentuou o conhecido jurista francês, GASTON JEZE. Parece-nos também que, no TARF, o mandato de dois anos conferido aos seus membros não é suficiente para assegurar uma razoável especialização dos seus integrantes. Com dois anos apenas de exercício, se não antes, pode ocorrer a sua substituição, principalmente se mudar o governo. Os novos componentes encontrariam, sucessivamente, as mesmas dificuldades em especializar cada vez mais seus conhecimentos. Acresce, também, que com a alteração da composição poderia variar a orientação jurídica do colegiado, não se sedimentando uma jurisprudência orientadora dos interessados, como acontece nos pretórios judiciais. E a jurisprudência administrativa constitui até fonte, embora secundária ou complementar, do Direito Tributário Nacional. Daí a sua importância, a necessidade da sua estabilização. Preconizaríamos, pois, se não for possível a completa profissionalização, fosse fixado um período maior de mandato para os seus "juízes".

Aqui chegados, cabe dizer que, igualmente, não concordamos com a designação de "juízes" para os componentes do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais. Mais adequado seria o título de conselheiro, por exemplo, para que não haja confusão com os integrantes do poder judiciário.

A posição do TARF como órgão dependente da administração estadual, fato que de per si lhe tira a característica de tribunal, está perfeitamente delineada no § 3º do art. 9º da lei nº 6.537, que permite ao Secretário da Fazenda avocar e decidir, em caráter irrevogável, os processos pendentes, no caso de funcionamento precário ou irregular do órgão.

A situação de subordinação aos integrantes da administração dos órgãos julgadores administrativos é, aliás, expressamente reconhecida pelos autores, como, por exemplo, MIGUEL LINS e CÉLIO LOUREIRO, no seu "TEORIA E PRÁTICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO", onde afirmam que a declaração de inconstitucionalidade é exclusiva do Poder Judiciário. Não só as leis, mas também os decretos executivos, ainda que inconstitucionais devem ser cumpridos pelos colegiados administrativos, enquanto não forem fulminados pelo judiciário. Por isso, tais colegiados integram a administração pública, sendo apenas relativamente independentes, obrigados a aplicar os textos ainda quando espúrios. Frize-se, aliás, que a ressalva era feita expressamente no art. 20 "in fine" da Lei nº 5.443/67, com a redação dada pela Lei número 5.506/67, que excluia da competência das instâncias administrativas a declaração de inconstitucionalidade de lei ou decreto.

O art. 102 estabelece a remuneração dos componentes do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, atribuindo-lhes gratificações fixas, de Cr$ 120,00 ou Cr$ 60,00, por exemplo, por sessão. Achamos desaconselhável o critério, pois qualquer alteração posterior dependerá sempre de lei nova. Melhor seria que fixasse a lei nº 6.537 uma remuneração in-

dexada, referida a um fator que permitisse seu reajuste automático.

Padece a T. A. R. F., como acontece com os demais órgãos colegiados administrativos, da falta de profissionalização dos seus integrantes, os quais deverão, simultaneamente com o desempenho dos seus mandatos, exercer suas atividades normais, o que acarreta inconvenientes inexistentes nos tribunais judiciários e nos órgãos administrativos julgadores dos países onde existe a dupla jurisdição.

A falta de tempo, muitas vezes, impede o exame acurado dos processos ou o melhor estudo da matéria envolvida, e, em conseqüência, as suas decisões não apresentam o gabarito necessário para resolver convincentemente a questão, levando o vencido a apelar para o poder judiciário. Há assim uma grande perda de tempo e de trabalho, o que se evitaria não fossem as condições apontadas impedirem uma solução mais correta para a controvérsia.

Com a evidente intenção de aproximar o procedimento tributário administrativo ao que tem de melhor no processo judicial, contempla ainda a Lei nº 6.537 a figura do Defensor da Fazenda Pública, disciplinando sua existência e atividade nos arts. 108 a 113. Tais funcionários corresponderiam ao Ministério Público na via judiciária, sem as vantagens da especialização e da profissionalização que caracterizam os promotores de justiça. Mas é também a medida um aperfeiçoamento que merece ser levada avante.

Já nas disposições especiais e transitórias, verificamos que o artigo 115 reservou ao Secretário da Fazenda a competência para a aplicação da eqüidade, mediante proposta das autoridades julgadoras ou em decorrência dos recursos extraordinários. Entendemos que ao Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais deveria ser mantida também competência para tanto, pois, assim, evitar-se-iam tramitações posteriores, que alongariam desnecessariamente o litígio. Também alguns casos não chegam até a autoridade superior por falta de manifestação dos órgãos julgadores, o que é perfeitamente compreensível, dadas as circunstâncias, impedindo-se, desta maneira, a mitigação da penaliadde aplicável, apesar de cabível "in casu", a menos que o sujeito passivo adote a providência prevista no § 2º do art. 115, reclamando contra a omissão do TARF.

É de ser lembrado que a legislação anterior (Lei nº 5.443, art. 20 e seu § único, com a redação dada pela Lei nº 5.508, de 30.10.67) atribuia à autoridade de primeira instância a dispensa da totalidade da multa ou de 50% do seu valor, mediante recurso de ofício ao T. A. R. F. Pelo mesmo

dispositivo podia também o Tribunal perdoar a penalidade, aplicando a equidade se não o fora feito na instância singular.

A Lei nº 6.537 deu, em nosso entender, um passo atrás ao reduzir o perdão da multa para 50% apenas, impossibilitando, desta maneira, a aplicação plena da eqüidade. Muitas vezes o suposto infrator age com a mais absoluta boa fé, mas se engana na interpretação da complexa legislação tributária, ou mesmo não dispõe de condições econômicas para satisfazer a pena. Por uma questão de justiça, dever-se-ia relevar totalmente a multa, o que agora não poderá acontecer, em virtude do dispositivo legal citado.

Por outro lado, é de estranhar-se, embora tenha adotado orientação igual à traçada na legislação federal, haja a Lei nº 6.537 retirado do T. A. R. F., e principalmente dele, a competência que já antes lhe fora outorgada. Lança-se, assim, sobre os componentes do colegiado a suspeita de má conduta anterior, o que, em absoluto corresponde à verdade. Diga-se de passagem, que nada assegura possa o critério do Senhor Secretário da Fazenda ser melhor ou mais justo para a aplicação da eqüidade do que a decisão de especialistas na matéria. Por isso o desacerto da medida.

O art. 116 institui igualmente outra medida nova, que poderá trazer benefícios aos contribuintes dos municípios do interior do Estado, uma vez posta efetivamente em prática. A possibilidade de submeter à apreciação do T. A. R. F. as suas controvérsias com o fisco local oferecerá uma certeza de melhor distribuição de justiça. Os órgãos estaduais mais bem aparelhados têm condições de dirimir, com maior correção, as divergências existentes.

Não podemos deixar passar sem menção, o instituto da "CONSULTA", versado nos arts. 75 a 80 da Lei nº 6.537, enquadrados no capítulo IV do Título II, carente de mais acurado estudo, inclusive comparando-o, em suas normas e efeitos, com o seu similar nas esferas federal e municipal. Por isso e para não fugir ao gabarito do presente trabalho, que se alongaria demasiado, deixamos de focalizar aqui o problema.

O mesmo pode-se dizer relativamente à matéria disciplinada pelo Título I da Lei nº 6.537, as infrações à legislação tributária estadual, assunto que merece ser abordado com maior espaço e tempo mais dilatado. Chamamos para ela a atenção dos estudiosos do Direito Tributário, lembrando a conveniência da discussão da justiça e da eficácia das penalidades cominadas. Esperamos, outrossim, que, em bre-

ve, apareçam manifestações doutrinárias e comentários a respeito do problema, com a divulgação que se faz mistér.

Foram estas as observações que entendemos capazes de despertar, desde logo, a atenção dos que, como nós, por dever de ofício ou como estudiosos da matéria, se viram postos em contato com a lei ora respigada em alguns dos seus dispositivos mais interessantes. Trata-se de modesta contribuição para o conhecimento do assunto, pouco investigado em nosso meio.

III

CONCLUSÕES

Por derradeiro, de tudo o que aqui foi dito, permitimo-nos tirar as conclusões que seguem:

a) A Lei Estadual nº 6.537, de 27.02.73, disciplinando o procedimento tributário administrativo, constitui um aperfeiçoamento do sistema, embora seja ainda suscetível de reparos alguns dos quais foram neste trabalho modestamente sugeridos.
b) Seria desejável e conveniente houvesse uma maior especialização dos órgãos administrativos julgadores, principalmente o de segunda instância, com a crescente profissionalização dos seus integrantes, como meio de assegurar melhor distribuição de justiça.

APÊNDICES

a) LEGISLAÇÃO CITADA

Constituição Federal — Emenda Constitucional nº 1, de 1969.
Lei Federal nº 5.172, de 25.10.66 — Código Tributário Nacional
Lei Federal nº 5.689, de 11.01.73 — Código de Processo Civil
Dec. Lei nº 822, de 05.09.69
Decreto Federal nº 70.235, de 06.03.72
Lei Estadual nº 5.443, de 23.01.67
Lei Estadual nº 5.508, de 30.10.67
Lei Estadual nº 6.537, de 27.02.73
Lei Municipal nº 3.095, de 13.12.67
Lei Municipal nº 3.284, de 10.07.69
Lei Municipal nº 3.353, de 19.12.69
Lei Municipal nº 3.466, de 23.12.70

b) BIBLIOGRAFIA

Aliomar Baleeiro — Direito Tributário Brasileiro
Alfredo A. Becker — Teoria Geral do Direito Tributário
Aster Rottondi — Apunti sull'obbligazione tributária
Anastácio Jardim de Oliveira — Alterações no processo fiscal do Estado
Fabio Fannucchi — Curso do Direito Tributário
Geraldo Ataliba — Noções de Direito Tributário
Gilberto Ulhoa Canto — O processo tributário
Giuliane Fonrouge — Derecho Financiero
Igor Tenório — Curso de Direito Financeiro Brasileiro
J. Guilherme de Aragão — La jurisdiction administrative au Brésil
J. Guimarães Menegale — Centencioso Administrativo
(verbetes do Repertório
(Enciclopédico Direito
(Brasileiro
J. Guimarães Menegale — Processo
José Pereira Lira — O tabú da unidade judisdicional
Jorge Monteiro Furtado — Dicionário de Assuntos Fiscais Tributários
Miguel Lins e Célio Loureiro — Teoria e Prática do Direito Tributário
Rubens Gomes de Souza — Compêndio de Legislação Tributária
Rubens Gomes de Souza — A administração de justiça em matéria fiscal
Ruy Barbosa Nogueira — Direito Financeiro — Curso de Direito Tributário
Zola Florenzano — Curso Superior de Direito Tributário
Zola Florenzano — Processo Fiscal.

REVISTAS :

Revista de Direito Público
Revista de Direito Administrativo
Revista dos Tribunais

c) LEI ESTADUAL Nº 6.537, DE 27.2.73

TEXTO DOS ARTIGOS REFERIDOS NESTE TRABALHO

"Art. 17 — A exigência do crédito tributário, salvo quanto ao pagamento antecipado sujeito a homologação, será for-

malizado em AUTO DE LANÇAMENTO por servidor a quem compete a fiscalização do tributo".

"Art. 19 — A intervenção do sujeito passivo no procedimento tributário administrativo faz-se pessoalmente ou por intermédio de procurador, que deverá ser advogado inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil".

"Art. 24 —

§ único — Considera-se domicílio fiscal do sujeito passivo:

a) quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual no Estado ou, sendo esta incerta ou localizada em outra unidade da Federação, o local habitual de suas atividades ou, ainda, o que constar da peça inicial do procedimento".

"Art. 26 — É assegurado ao sujeito passivo o direito de requerer urgência para o julgamento do processo, pedido que só será atendido pela autoridade julgadora se as razões apresentadas o justificarem.

§ único — Os processos cuja urgência tenha sido deferida terão tramitação preferencial".

"Art. 28 — A impugnação e a contestação, formalizadas por escrito e instruídas com os documentos em que se fundamentarem, serão apresentadas no prazo de 30 dias, contado da notificação ou intimação, à repartição mencionada no art. 24".

"Art. 32 — Recebida e autuada a impugnação, ou contestação, a autoridade preparadora, ouvido o autor do procedimento, determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a produção de provas periciais quando entendê-las necessárias, indeferindo, em despacho fundamentado, as que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

"Art. 33 — Deferindo a produção das provas referidas no artigo anterior, a autoridades preparadora designará o perito para realizá-la.

§ 1º — As partes poderão, no prazo comum de 5 dias, contado da ciência do deferimento, apresentar quesitos e indicar assistente técnico para acompanhar os atos do perito designado.

§ 2º — Os assistentes técnicos terão o prazo comum de 3 dias, contado da data da ciência do laudo do perito, para subscrevê-lo ou apresentar laudo divergente.

§ 3º — A parte que provocar a perícia será responsável pelas despesas decorrentes, inclusive as originadas de quesitos apresentados pela oponente, salvo, em se tratando do sujeito passivo, quando o lançamento vier a ser julga-

do, definitiva e totalmente improcedente, hipótese em que caberá a indenização do que tiver sido dispendido".

"Art. 37 — O julgamento do processo em primeira instância compete:

.....

IV — ao Corregedor Geral de Justiça, quanto à imposição de penalidade a infrator que seja membro ou servidor do Poder Judiciário".

"Art. 41 — A autoridade julgadora de primeira instância recorrerá de ofício, com efeito suspensivo ao Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, sempre que proferir decisão contrária à Fazenda, no todo ou em parte, podendo deixar de fazê-lo quando:

I — a importância pecuniária não exceder de 10 vezes o valor do salário mínimo vigente no Estado;

II — a decisão for fundada exclusivamente no reconhecimento de erro de fato;

III — a decisão se referir exclusivamente a obrigação acessória".

"Art. 43 — O recurso de ofício devolve o conhecimento do feito ao TARF unicamente em relação à parte recorrida".

"Art. 58 — Das decisões do TARF, entendidas omissas, contraditórias ou obscuras, cabe pedido de esclarecimento ao próprio Tribunal, com efeito suspensivo, apresentado pelas partes, no prazo de 5 dias, contados da intimação.

§ único — Não será conhecido o pedido, que, a juízo do TARF, for manifestamente protelatório ou vise indiretamente a reforma da decisão".

"Art. 60 — Das decisões não unânimes do TARF cabe pedido de reconsideração desde que verse sobre matéria de fato ou de direito não apreciada na decisão reconsideranda".

"Art. 63 — Cabe recurso extraordinário das decisões do TARF, proferidas com o voto de desempate de seu Presidente, quando o sujeito passivo ou o Defensor da Fazenda entendê-las contrárias à legislação tributária ou à evidência das provas".

§ único — O recurso extraordinário, que terá efeito suspensivo e devolutivo, será interposto ao Secretário da Fazenda, no prazo de 10 dias, contado da intimação da decisão recorrida".

"Art. 73 — .....

§ 3º — O depósito administrativo em dinheiro do valor do crédito tributário questionado, evitará a aplicação do disposto neste artigo, salvo em relação ao tempo transcorrido

até à data da sua efetivação se o valor depositado não tiver sido corrigido.

§ 4º — No caso do parágrafo anterior, se o lançamento for julgado improcedente em decisão administrativa ou judicial definitiva, o valor depositado será devolvido de ofício, até 60 dias após, monetariamente atualizado com bases nos índices a que se refere este artigo".

"Art. 99 — .....

§ 3º — Se, por falta de quorum, decorrente da ausência de juízes representantes dos contribuintes, o TARF deixar de se reunir por 5 sessões consecutivas, o Secretário da Fazenda poderá avocar o julgamento dos processos pendentes, incluídos na pauta das sessões não realizadas, proferindo decisão irrecorrível na esfera administrativa".

"Art. 102 — O presidente do TARF e os juízes representantes dos contribuintes têm direito à gratificação de Cr$ 120,00 e os juízes representantes da Fazenda à de Cr$ 60,00 por sessão a que compareçam, até o máximo de 15 sessões por mês".

"Art. 115 — O Secretário da Fazenda, com fundamento na eqüidade e por proposta das autoridades julgadoras ou quando decidir sobre recurso extraordinário, poderá reduzir a multa aplicada em percentagem igual à referida no § 2º do art. 7º, atendendo às características pessoais ou materiais do caso, desde que não tenha havido reincidência específica, fraude, conluio ou falsidade.

§ 1º — A proposta de que trata o artigo será apreciada antes da intimação da decisão ao sujeito passivo.

§ 2º — Do despacho da autoridade julgadora que deixar de encaminhar proposta de aplicação de eqüidade solicitada pelo sujeito passivo, cabe a este, no prazo de 5 dias, contado da intimação, interpor recurso, com efeito suspensivo, ao Secretário da Fazenda, que decidirá a matéria na forma do disposto no "caput" deste artigo".

"Art. 116 — Mediante convênios firmados entre o Estado e os Municípios, as autoridades administrativas estaduais poderão ser incumbidas da apreciação e do julgamento de questões suscitadas entre a Fazenda Pública Municipal e seus contribuintes".

ESTUDOS SOBRE A RESPONSABILIDADE CIVIL DA EMPRÊSA RODOVIÁRIA DE TRANSPORTE POR DANOS PESSOAIS

Carlos Eduardo Garcez Baethgen
Prof. de D. Ind. Civil na UFRGS e na UNISINOS

PRÓLOGO

Não tem este trabalho a pretensão de esgotar os pontos que aborda.

Muito já se disse sobre os tópicos analisados nele e a intenção do autor não é a de repetir, enfadonhamente, as tradições e origens de cada instituto examinado.

Antes pelo contrário, a intenção é a de trazer algumas sugestões que possam ajudar a atualizar o direito à sociedade atual, completando-se, assim, como um instrumento digno e apto a regrar condutas humanas.

É gasta pelo tempo a frase e a certeza de que o direito acompanha, lentamente, as evoluções sociais regrando-as após, e muito, seu surgimento.

Se isto é verdade e aceitável, não é menos verdade que o desenvolvimento técnico-científico de nossos dias fez com que a sociedade agigantasse seu passo, criando novas condições e novas exigências de vida, fazendo tudo isso com que o cidadão da década de 70 seja absolutamente diferente e com aspirações totalmente diversas do pacato cidadão da década de 50.

Nada menos do que 20 anos, o que historicamente é um nada, alteraram profundamente as estruturas sociais de nossa realidade.

Hoje em dia não mais se aceitam certas idéias, tabus e tradições, adotando-se, de outro lado, novas normas de convívio, e já se nota que a geração de 80 será, igualmente diversa e com ambições até antagônicas com as nossas.

Por tudo isso e para tudo isso, é necessário que o di-

UFRGS