

A ORGANIZAÇÃO DA ADJUDICAÇÃO ADMINISTRATIVA FISCAL NO SEGUNDO REINADO DO IMPÉRIO DO BRASIL

THE ORGANIZATION OF FISCAL ADMINISTRATIVE ADJUDICATION IN THE SECOND REIGN OF THE EMPIRE OF BRAZIL*

LUIS GUILHERME NETTO ANDRADE**
UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE, BRASIL

DANIEL NUNES PÊCEGO***
UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, BRASIL

Resumo: O tema abordado no artigo é a respeito do contencioso administrativo fiscal na época do Segundo Reinado do Império brasileiro, bem como a organização do Estado imperial e do chamado poder administrativo, cujos aspectos se dão em âmbito dos Direitos Constitucional, Administrativo e Tributário. Esta análise observará os diplomas normativos da Constituição de 1824, decretos referentes ao Tesouro Nacional e Fazenda, bem como os aspectos processuais na efetivação da garantia dos direitos e supremacia do interesse público. Serão analisados a legislação e os comentários feitos pelos autores da época e analistas históricos. A análise percorre a constituição, legislação e obras a respeito do contencioso administrativo em geral e contencioso administrativo tributário.

Palavras-chave: Organização da política do Império do Brasil. Contencioso administrativo fiscal. Fazenda Nacional.

Abstract: The topic discussed in this article is about tax administrative litigation at the time of the second reign of the Brazilian empire, as well as the organization of the imperial state and the so-called administrative power, whose aspects are given in the scope of Constitutional, Administrative and Tax Laws. This analysis will observe the normative documents of the Constitution of 1824, decrees referring to the National Treasury and Treasury, as well as the lawsuit aspects in effecting the guarantee of rights and supremacy of the public interest. It will analyze the legislation and the comments made by the authors of the time and historical analysts. The analysis covers the constitution, legislation and works on administrative litigation in general and tax administrative litigation.

* Artigo recebido em 20/11/2019 e aprovado para publicação pelo Conselho Editorial em 10/12/2019.

** Mestrando em Justiça Administrativa pela Universidade Federal Fluminense, Brasil. E-mail: lg Andrade@id.uff.br. Currículo lattes: <http://lattes.cnpq.br/3088479054880484>.

*** Doutor em Direito pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Brasil. E-mail: dpecego@gmail.com. Currículo lattes: <http://lattes.cnpq.br/4286897515253047>.

Keywords: Organization of the politics of the empire of Brazil. Tax administrative litigation. National Treasury

1. Introdução

O presente artigo terá por finalidade analisar o papel da contencioso administrativo fiscal na composição da organização dos poderes do Império brasileiro no período correspondente ao Segundo Reinado. Pretende averiguar como funcionava o contencioso administrativo fiscal alocado dentro da divisão de poderes, suas origens e sua especificidade. A análise também averiguará a importância histórica e a necessidade do contencioso administrativo, suas origens e sua perspectiva. Ademais, tem por objetivos específicos revisar a bibliografia em Direito Público com enfoque no aspecto do processo administrativo fiscal, revisar a bibliografia a respeito do Direito Administrativo no que tange à atuação do Estado durante o Império no exercício de revisão de atos próprios e direitos individuais e, por fim, coletar os fundamentos jurídicos, filosóficos, históricos e sociológicos sobre o tema.

Assim sendo, o trabalho será dividido em cinco partes. Na primeira delas, observará a organização dos poderes do Império brasileiro, tal como se insere na Constituição de 1824 ao dividir os poderes em Executivo, Legislativo, Judiciário e Moderador, figurando o Imperador no topo da estrutura, bem como dimensão histórica desta estrutura. O segundo item se propõe a verificar as diferenciações feitas à época entre o processo administrativo e o judicial, analisando comentadores e autores deste período. O terceiro reflete acerca das origens do contencioso administrativo no Império até chegar ao período do nosso recorte, o Segundo Reinado (de 1840 a 1889). Por sua vez, a penúltima parte traz a realidade da jurisdição contenciosa em diferenciação da graciosa, com a primeira se propondo a tutelar direitos e a segunda a verificar conflito de interesses. Por último, explica-se o funcionamento e a competência dos órgãos do contencioso administrativo fiscal.

Para alcançar o proposto, será utilizada a metodologia de análise dos fundamentos teóricos e empíricos que se dão segundo as normas concernentes à organização dos poderes na época do segundo reinado, da mesma forma que o sistema de contencioso administrativo fiscal em suas leis próprias. Além disso, serão marcos teóricos os institutos jurídicos do contencioso administrativo, bem como a História das instituições de Administração contenciosa do Estado.

Por fim, o trabalho voltará a analisar a relação entre o Estado de Direito e o particular, considerando a necessidade da observância dos parâmetros exigidos pela independência e separação dos poderes.

2. A organização dos Poderes no Império brasileiro

No século XIX, os ideais iluministas estavam já bastante difundidos nos ambientes intelectuais e nas formas de governo no mundo ocidental. Este fato pode ser facilmente atribuído às revoluções liberais burguesas de 1776, dos Estados Unidos da América, e 1789, da França. Apesar de terem suas peculiaridades em relação à origem, forma, razões, e grupos que as conduziram, estas comungaram dos ideais liberais e racionalistas pregados pelo Iluminismo ou Ilustração em face do chamado “Antigo Regime”.

A relação entre Estado absolutista e súditos começa a ganhar outros aspectos e as perspectivas do cidadão e do Estado mudam completamente. O regime de tripartição de poderes começa a ganhar força no cenário ocidental, oriundo da tese montesquiana de que o Poder Executivo administra, o Legislativo legisla e o Judiciário julga. As lides eram julgadas pelo Judiciário, sendo o poder competente para tal desde a época dos *jurisconsultos* romanos, em que se julgavam os litígios de natureza privada.

Contudo, diante da nova noção a respeito da relação entre Estado e administrado, aquele passa a figurar na lide em diversos países possuindo ou não direitos próprios. No Brasil imperial houve a importação desse conceito de tripartição de poderes, entretanto, com uma peculiaridade: o Poder Moderador. Este poder está consubstanciado no artigo 10º da Constituição de 1824:

Art. 10. Os Poderes Políticos reconhecidos pela Constituição do Império do Brazil são quatro: o Poder Legislativo, o Poder Moderador, o Poder Executivo, e o Poder Judicial¹.

O Poder Moderador é o corolário do que afirma o artigo 11 da Constituição imperial que estabelece que o Imperador e a Assembleia Geral são os representantes da Nação. O Poder Moderador aparece no Brasil imperial com o condão de manter a unidade nacional e garantir harmonia e equilíbrio entre os demais poderes, sendo exercido pelo Imperador conforme o artigo

¹ Constituição Política do Império do Brazil (De 25 de Março de 1824). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>.

98². O Executivo também é exercido pelo monarca sendo este o seu chefe e exercendo o mesmo pelos seus ministros, na forma do artigo 102 da Carta Constitucional de 1824: “Art. 102. O Imperador é o Chefe do Poder Executivo, e o exercita pelas secretarias de Estado compostas pelos seus respectivos Ministros de Estado”³. Havia também o Conselho de Estado, que era órgão consultivo do executivo a fim de que fossem tomadas melhores decisões em casos de matéria grave para a Nação e em qualquer situação em que o imperador se proponha a exercer o Poder Moderador⁴.

Note-se que o Imperador integrava a dinâmica dos poderes, ao mesmo tempo em que se situava como superior a mesma, encontrando-se em *status* superior na governança. O Imperador era, conforme artigo 99⁵, isento de qualquer responsabilidade, podendo exercer um poder equitativo em relação aos outros poderes, sendo o chefe do Executivo, bem como, um poder superior aos demais.

Diferenciando-se dos Poderes Moderador e Executivo, o Poder Judiciário, à época chamado de “poder judicial”, gozava de independência e autonomia e não era exercido pelo imperador como chefe do poder. O Poder Judicial era exercido pelos juizes e jurados, em que os primeiros aplicariam a lei ao passo que os últimos se pronunciariam pelos fatos, e, em segunda instância, pelas Relações provinciais. Na instância máxima havia o Supremo Tribunal de Justiça que era situado na capital imperial do Rio de Janeiro.

A intervenção do Poder Moderador sobre o Judiciário era prevista nas hipóteses consubstanciadas no artigo 101, incisos VII, VIII e IX, bem como no inciso III do artigo 102:

Art. 101. O Imperador exerce o Poder Moderador (...)
VII. Suspendendo os Magistrados nos casos do Art. 154.
VIII. Perdoando, e moderando as penas impostas e os Réos condenados por Sentença.
IX. Concedendo Amnistia em caso urgente, e que assim aconselhem a humanidade, e bem do Estado.
Art. 102. O Imperador é o Chefe do Poder Executivo, e o exercita pelos seus Ministros de Estado. (...)
III. Nomear Magistrados.

² Art. 98. O Poder Moderador é a chave de toda a organização Política, e é delegado privativamente ao Imperador, como Chefe Supremo da Nação, e seu Primeiro Representante, para que incessantemente vele sobre a manutenção da Independência, equilíbrio, e harmonia dos mais Poderes Políticos.

³ Ibidem.

⁴ Artigo 142.

⁵ Art. 99. A Pessoa do Imperador é inviolável, e Sagrada: Elle não está sujeito a responsabilidade alguma.

O Judiciário atuava com independência, porém, o Imperador poderia suspender os magistrados devido a queixas feitas contra eles, dentro das disposições estabelecidas no artigo 154. Além disso, havia a possibilidade de perdoar e moderar penas impostas a réus condenados em processo e conceder anistia.

O Poder Legislativo também gozava de independência e autonomia pela delegação da competência legiferante da Nação e com sanção do Imperador. Este era organizado na Assembleia Geral, composta por duas câmaras, quais sejam: a Câmara dos Deputados e o Senado, ou Câmara dos Senadores, conforme artigo 14 da Constituição imperial. A legislatura dos membros da Câmara dava-se por eleição indireta e teria duração de quatro anos, ao passo que a do Senado era vitalícia. Os membros do Senado eram eleitos pelas Províncias correspondentes e também o integravam os príncipes da Casa imperial ao completarem vinte e cinco anos⁶. As Províncias tinham como Casas legislativas as Câmaras dos Distritos e Conselhos Gerais de Província.

Da mesma forma que com o “Poder Judicial”, havia a ingerência do Poder Moderador sobre o Legislativo nas exceções constitucionais. Estas estavam previstas nos artigos 13; 14, inciso I; e nos incisos do artigo 101 da Constituição de 1824:

Art. 13. O Poder Legislativo é delegado á Assembléa Geral com a Sancção do Imperador.

Art. 15. É da attribuição da Assembléa Geral

I. Tomar Juramento ao Imperador, ao Principe Imperial, ao Regente, ou Regencia.

Art. 101. O Imperador exerce o Poder Moderador (...)

I. Nomeando os Senadores, na fórmula do Art. 43.

II. Convocando a Assembléa Geral extraordinariamente nos intervallos das Sessões, quando assim o pede o bem do Imperio.

III. Sancionando os Decretos, e Resoluções da Assembléa Geral, para que tenham força de Lei: Art. 62.

IV. Approvando, e suspendendo interinamente as Resoluções dos Conselhos Provinciaes: Arts. 86, e 87. (Vide Lei de 12 outubro de 1832)

V. Prorogando, ou adiando a Assembléa Geral, e dissolvendo a Camara dos Deputados, nos casos, em que o exigir a salvação do Estado; convocando immediatamente outra, que a substitua.

Observa-se que na divisão dos poderes estes não eram independentes e autônomos entre si, havendo uma linha tênue quanto aos limites de ingerência de um Poder sobre o outro. Verifica-se que nessa época também havia funções atípicas reconhecidas aos Poderes, em que os mesmos poderiam exercer atribuições diversas daquelas que tradicionalmente lhes são conferidas. No

⁶ Art. 46. Os Principes da Casa Imperial são Senadores por Direito, e terão assento no Senado, logo que chegarem á idade de vinte e cinco annos.

Império brasileiro não era diferente, uma vez que as funções típicas de julgar pertencente ao Judiciário, de legislar ao Legislativo e de administrar exercida pelo Executivo possuíam exceções.

A separação dos Poderes não era totalmente clara e em alguns casos havia interferência de um em outro. Dentro do Poder Executivo, havia desdobramentos em que se observam duas formas de sua atuação, como explica o renomado administrativista da época, Visconde de Uruguai:

Como governo, o Poder Executivo applica por si só e directamente as leis de ordem politica. Como tal he o promulgador e o executor das leis, por meio de regulamentos e providencias geraes; he o encarregado e o depositário do pensamento político, e da direcção moral dos interesses geraes da Nação, e das suas relações com as outras. Como administrador, o Poder Executivo, não applica, nem lhe he possível applicar, por si só e directamente, as leis da ordem administrativa, mas sim por meio de um complexo de agentes de ordens diversas, disseminados pelas differentes circumscricções territoriaes. Esta applicação pôde ser feita, até certo ponto e com vantagem, por autoridades electivas⁷.

O renomado jurista faz a distinção de Poder Executivo político (ou puro) e o Poder Administrador⁸. O primeiro sendo classificado como Governo e o segundo como Administração, em que o poder administrativo deverá se submeter ao poder político, pois este guarda o interesse coletivo. Uma comentadora do jurista citado explica essa subordinação:

De acordo com Uruguai, o Executivo possuía duas áreas distintas de autoridade: uma era a constitucional, aquela de autoridade política e governamental compartilhada com o Legislativo que applicava as leis directamente e emitia regulamentos e medidas gerais. Esta era a autoridade que colocava o interesse da sociedade acima do interesse individual, enfim, a autoridade que governava e que era exercida pelos ministros e o chefe do poder Executivo. A segunda era a autoridade administrativa, subordinada ao poder político e pertencente ao Executivo. Esta autoridade era exercida, ou directamente pelos ministros e chefe do executivo, ou indirectamente pelos seus agentes através do Império “dando ao serviço público um carácter em harmonia com a visão do Executivo”. De acordo com Uruguai, a autoridade administrativa estava sempre subordinada à autoridade política, ou, em suas palavras, “o poder político é a cabeça; a administração é o braço” (Souza, 1960: 28)⁹.

⁷ SOUZA. Paulino José Soares de. Visconde de Uruguai. **Ensaio sobre Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1862, p. 17.

⁸ “O Poder Executivo, como veremos, obra como Poder Executivo puro, político, ou governamental, ou como Poder administrativo, e daí a distincção entre Governo e Administração”. Op.cit. p. 16.

⁹ GARNER. Lydia Magalhães Nunes. Justiça Administrativa no Brasil no segundo reinado (1842-1889). Revista de História, n. 147 (2002). p. 166.

A distinção feita pelo Visconde demonstra o duplo viés do Executivo e a subordinação interna de seus desdobramentos. “O Poder administrativo he portanto secundário e subordinado ao Poder político. Organiza o pensamento deste e o põe por obra”¹⁰. Além disso, a noção de Direito da Administração e do administrado perante a Administração passava pela ideia de súdito e Imperador e o interesse do último era sagrado e intocável.

Nessa linha, após uma breve explicação a respeito da separação de Poderes e organização do Estado imperial, verifica-se que diante da interferência do Poder Moderador e da presença de funções atípicas dos poderes, havia certa dificuldade de situar a Administração em um conflito de interesses que pudesse existir com um administrado. Como o Visconde de Uruguai elucida:

*Applica o interesse geral a casos especiaes, pondo-se em contacto com o cidadão individualmente, e ve-se muitas vezes na necessidade de sacrificar o interesse particular deste e mesmo o seu direito ao interesse geral*¹¹.

A citação desse autor demonstra uma clara visão de que o interesse coletivo era supereminente. Havia o chamado interesse da Nação, e esta era representada pelo Imperador e pela Assembleia Geral, pelo qual se deveria zelar pela ordem e bem estar do Estado em detrimento do interesse do particular. O administrativista faz notar que os interesses gerais podem colidir com os interesses particulares e que deveria ser analisada qual a melhor solução.

Por outro lado, como dito, na esfera do Poder Executivo havia a típica função do poder de administrar. Tal parte do Poder Executivo, também chamada “Administração”, era exercida por diversos atores, desde o Imperador e seus ministros até os agentes públicos¹².

3. Diferenças entre o processo judicial e o processo administrativo à época imperial

Esta seção irá se ater ao contencioso administrativo, uma vez que, cabendo ao Poder Judiciário dirimir conflitos na esfera privada, quando o Estado figurava como parte litigante havia outro tratamento.

Na opinião de alguns autores da época, o Estado não poderia figurar como polo de uma lide submetida ao Judiciário, uma vez que a própria Administração deveria ser a única competente para julgar ato que lhe coubesse. Nesse sentido, Augusto Olympio Viveiros de Castro, Diretor do

¹⁰ SOUZA. Paulino José Soares de. Visconde de Uruguai. **Ensaio sobre Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1862, p. 18.

¹¹ Ibidem, p. 75.

¹² Ibidem.

Tribunal de Contas na Primeira República e importante jurista da época, elenca, em sua obra “Tratado da Sciencia da Administração”¹³, os argumentos utilizados pelos comentadores do Império para justificar a existência do contencioso administrativo de maneira geral.

O autor utiliza também a expressão “poder administrativo judicante”¹⁴, afirmando ser fruto de uma experiência empírica e não racional. Desta forma, é uma análise não de um procedimento idealizado, mas sim das de algo já existente decorrente de desenvolvimento da história das instituições e não pensado e projetado para o funcionamento, em que se aplica a teoria na prática.

São essencialmente três argumentos: a independência da Administração, a especialidade de critérios e conhecimentos específicos para julgar atos da Administração e a necessidade de pronta execução, como se vê abaixo:

Os principaes argumentos invocados a favor do contencioso administrativo são os seguintes:

1.º A independencia e a responsabilidade do poder administrativo, cujos actos não podem ser julgados ou fiscalizados pelo poder judiciario. “O Estado no exercicio dos seus direitos (disse Unger no discurso pronunciado na Camara dos Senhores da Austria, em defesa da lei que instituiu a grande Côrte de Justiça) não póde, em hypothese alguma, ser parte. O direito do Estado e o do particular, que se julga offendido, não são direitos eguaes. Não ha uma collisão de direitos de equal valor sobre os quaes possa um juiz decidir qual das duas partes tem razão.” Stahl ensina que “sómente o poder proprio e soberano do Estado, isto é, o Governo, póde decidir si as funcções foram ou não exercidas legalmente; e que, si fosse possivel conceber uma organização em que os tribunaes tivessem o direito de julgar entre o poder publico e os súbditos, quando estes pretendessem que os seus direitos foram lesados, o Estado deixaria de ser Estado e perderia a soberania moral sobre os individuos; elle não teria mais a situação de soberano sobre os seus subditos, e sim a de credor relativamente aos seus devedores, emquanto que os subditos cessariam de fazer parte integrante desse conjuncto moral que se chama o Estado, para ser apenas sujeitos de direito, independentes e sem laços entre si, em face de um outro sujeito de direito da mesma natureza que elles”¹⁵.

Observa-se através dessa explanação a visão da época, segundo a qual seria inadmissível que os direitos do Estado e do particular fossem colocados no mesmo patamar e, portanto, o primeiro não poderia figurar como parte. Prossegue o mesmo autor:

¹³ CASTRO. Augusto Olympio Viveiros de. **Tratado da Sciencia da Administração**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1906.

¹⁴ Idem, p. 454.

¹⁵ Ibidem.

2.º A especialidade dos criterios e os conhecimentos de natureza legislativa e regulamentar que se exigem para o bom julgamento dos actos administrativos, e que não se encontram nos juizes ordinarios. Em questões administrativas são indispensaveis conhecimentos technicos especiaes, e a decisão deve ser proferida de uma outra maneira, em virtude de considerações e sob um ponto de vista completamente differente dos que são usados em materia de direito privado. “O que caracteriza a função do juiz, diz Gerber, é ter por objecto a realização do direito absoluto; e é exclusivamente sob este ponto de vista que elle considera as espécies sujeitas ao seu exame. Quando, em materia de direito publico, ha pontos obscuros ou controversos, pertence ao poder publico decidil-os; mas, para tal fim, elle não examina unicamente a especie occorrente para applicar-lhe as regras absolutas do direito, e sim tem muito em vista as exigencias do bem publico, o que póde ser util ou conveniente aos interesses da sociedade”. E doutrina Bluntschli: “Os litigios de direito publico devem sempre ser decididos sob o ponto de vista da ordem publica, e tendo em conta a utilidade commum. Um systema que consistisse em limitar a applicação dos princípios do direito publico, e se inspirasse exclusivamente em deducções tiradas das leis abstractas sem ligar importancia ás exigencias variaveis da sociedade, paralytaria a acção do Estado e acarretaria a dissolução do mesmo”¹⁶.

Aduzem os autores que o Estado deveria ter uma jurisdição própria de forma que o julgador não esbarrasse em critérios técnicos específicos. O que poderia ocorrer com um juízo que não fosse perito em matéria própria da máquina estatal. E, por fim, apresenta o terceiro argumento:

3.º A necessidade da prompta expedição dos negócios administrativos, incompatível com a lentidão dos processos judiciários, que póde causar danos imensos e irreparáveis, ainda mesmo que a administração tenha ganho de causa¹⁷.

Corroboram tais argumentos outro autor da época, Antônio Joaquim Ribas, em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro”:

Os julgamentos do contencioso administrativo devem, pois, ser sujeitos á revisão em superior instancia, onde os administrados sejam de novo admitidos a discutir e sustentar os seus direitos. Mas a quem deverá ser dada a attribuição de conhecer destes recursos? E' manifesto que não poderá ser o ao proprio administrador de quem se recorre, cujo juizo está prevenido e que naturalmente persistirá pela maior parte das vezes no juizo que uma vez proferio. Entendem alguns que esta attribuição não póde caber em vista da nossa lei fundamental senão ao poder judicial, e que só este offerece as necessarias seguranças de imparcialidade e de acerto. Mas nenhum artigo encontramos na Constituição donde se possa deduzir semelhante doutrina. Pelo contrario, no art. 151 ella determina que o poder judicial será composto de juizes e jurados, que terão lugar no

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ Ibidem.

civil como no crime; a competência deste poder acha-se pois limitada ao civil e crime, e dela excluído o administrativo. Demais, quando tão explícita não fosse a Constituição, assas seria a distinção fundamental que a ciência faz entre a esfera de acção do poder judicial e a da administração; e sempre devesse ella ser interpretada de accordo com os princípios da ciência. Nem essa doutrina é conciliavel com o principio da independencia dos poderes, consagrado pelo art. 98 da Constituição; porquanto, o executivo seria collocado em posição de dependência e subalternidade em relação ao judicial, desde que os seus actos estivessem sujeitos á revisão e a confirmação deste poder, sempre que approuvesse ás partes interpor recurso delles á pretexto de lesão em seus direitos¹⁸.

Apontava-se a morosidade do Judiciário, a qual fazia necessária uma jurisdição administrativa. Augusto Viveiros de Castro não concorda com esses argumentos e refuta-os na continuidade de sua obra. Apesar disso, afirma existir o contencioso administrativo ainda que esse nunca tivesse sido organizado como tal.

Ressalte-se que interessa neste trabalho a visão que dava ensejo ao processo administrativo. Desta forma, os argumentos acima são utilizados de maneira elucidativa, e não crítica, para que seja demonstrada a visão da época. Além disso, em se tratando de autor posterior que tece comentários, não se faz necessário expor seus argumentos contrários.

O contencioso administrativo, segundo o Visconde de Uruguai, seria para questões de ordem pública, ao passo que o Poder Judiciário deveria solucionar questões da esfera privada. Desta forma, de um lado a Justiça observa o direito do particular e sua pretensão, ao passo que as demandas em sede administrativa irão versar sobre interesse geral e a conveniência.

O Poder judicial tem por missão punir os crimes, e regular os direitos privados, por meio da applicação especial das leis da ordem penal e civil. O Poder administrativo applica as leis de ordem publica, e de interesse mais ou menos geral. Procede por meio de execução geral e providencias geraes, salvo quando decide sobre difficuldades especiaes que oppõe o direito dos particulares á execução de medidas de interesse geral, o que dá lugar ao contencioso administrativo. A Justiça tem por fim o direito privado. A administração a conveniência e interesse geral¹⁹.

Nota-se que pela visão dos comentadores do contencioso administrativo à época do Segundo Reinado, a Administração em suas lides deveria julgar matérias em que fosse parte, uma vez que tratam de interesses gerais, e, sendo assim, não poderia se submeter a outro Poder, ou seja, o Judiciário.

¹⁸ RIBAS. Antônio Joaquim. Op. cit, p. 162.

¹⁹ SOUZA. Paulino José Soares de. Op. cit, p. 38.

A concepção de que o Poder Executivo era exercido também pelo Imperador, consagrava-o como defensor da nação, devendo por isso zelar pelo interesse geral. Assim, nenhum órgão direta ou indiretamente administrado poderia se submeter ao julgamento que tem por fim solver conflitos de esfera privada. Além disso, essa hipótese seria, segundo a visão dos autores da época, uma violação da separação de poderes.

O contencioso administrativo tem relação intrínseca com a atribuição da Administração de poder anular seus próprios atos em nome dos interesses gerais da nação. O Visconde de Uruguai entendia que, para que não se gerasse uma situação de anarquia e confusão, seria indispensável que atos emanados do Poder Executivo sobre matérias administrativas não pudessem ficar dependentes de outro Poder.

O contencioso administrativo fiscal não poderia ser diferente, pois tinha uma estrutura própria para impugnação de cobranças de tributos em órgãos de sede administrativa. Embora inicialmente tenha sido delegada aos juízes territoriais a competência de julgar as lides tributárias, no Segundo Reinado a adjudicação tributária passa a integrar novamente função atinente à Administração. Aduz o Visconde de Uruguai que “assim a base inabalável do poder que tem a administração de julgar o contencioso administrativo, está na indivisibilidade d'aquelle mesmo poder com a administração”²⁰.

3. Origens do contencioso administrativo fiscal

O contencioso administrativo fiscal remonta aos períodos coloniais em que o Conselho Real de Fazenda deveria julgar as litigâncias entre a Coroa portuguesa e os administrados em matéria fiscal. Este foi abolido pela Lei de 04 de outubro de 1831, a Lei do “Thesouro Nacional”, a qual outorgava somente ao Poder Judicial a competência para tais julgamentos em seu artigo 91.

Art. 91. A jurisdição contenciosa, que exercitava o mesmo Conselho extinto, fica pertencendo aos Juizes Territoriaes, com recurso para a Relação do districto, guardados os termos de direito.

A concepção do período do pós-independência até o Segundo Reinado foi a da jurisdição única, em que os juízes deveriam julgar lides tanto da esfera privada quanto da pública, sem distinção, como esclarece Antônio Joaquim Ribas:

²⁰ SOUZA. Paulino José Soares de. Op. cit., p.118.

Mas assim como os magistrados judiciais exerciam, e ainda exercem, numerosas e importantes funções administrativas, do mesmo modo autoridades de natureza indisputavelmente administrativas exerciam funções judiciais, tais como; O conselho da real fazenda (Lei de 22 de Dezembro de 1761); extinto pela de 4 de Outubro de 1831 art. 90.)

E complementa:

A inauguração do systema constitucional representativo entre nós deu nova tendência ao espirito dos nossos legisladores. Entendeu-se que era necessário separar-se, e distribuir-se por autoridades distintas, as funções de ordem diversa, que esses tribunais exerciam; mas, confundindo o contencioso administrativo com o judicial, pensou-se que ambos eram da competencia do poder judicial, que este devia intervir sempre que houvesse pleito a julgar-se, quer entre os particulares, quer entre estes e a administração²¹.

Segundo Augusto Viveiros de Castro, nunca no Brasil imperial houve um contencioso administrativo propriamente dito²², uma vez que se tratava de órgão da coroa portuguesa que tomava para si todas as competências atinentes à cobrança de tributos. Assim:

Na Monarchia Portuguesa absoluta, á qual vivemos sujeitos até á independencia, diz o Visconde de Uruguay, não era conhecido o contencioso administrativo de hoje. Nem era necessario. Pela sua forma de governo absorvia o Executivo em si todos os poderes, ou, para melhor dizer, havia um só. Podia o Rei avocar as causas que pendiam perante juizes e tribunais judiciais, e prover como entendesse conveniente. O Conselho de Fazenda, creado pela lei de 22 de dezembro de 1761, não tinha jurisdicção contenciosa administrativa, no sentido juridico dessa expressão. Proclamada a independencia, a lei de 4 de outubro de 1831, que organizou o Thesouro Publico Nacional, dispoz no art. 91 que a jurisdicção contenciosa que exercitava o extinto Conselho da Fazenda ficaria pertencendo aos juizes territoriaes, com recurso para a Relação do Districto.

Contudo, diante das constantes condenações à Fazenda Nacional por parte dos juizes territoriais, a Assembleia Nacional se pronunciou no art. 31, da Lei de 24 de outubro de 1832, segundo o qual “não será inscripta nem paga divida alguma que respeite a perda de particulares, por motivo de guerra interna e externa, sem auctorização da Assembléa Geral”. Assim, iniciou-se em matéria tributária a revisão de sentenças judiciais.

²¹ RIBAS, Antônio Joaquim. **Direito Administrativo Brasileiro**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, p. 145.

²² CASTRO. Augusto Olympio Viveiros de. Op. cit., p. 474.

Posteriormente, foi promulgada a Provisão de 24 de outubro de 1834, a qual alargou as competências do Tesouro e das tesourarias que passaram a ter jurisdição para o contencioso administrativo. Esta competência era privativa dos juízes territoriais. E se encaminhou ainda mais para a formação da jurisdição dentro da Administração com a Lei de 23 de novembro de 1841, que criou o Conselho de Estado, o qual, segundo Antônio Joaquim Ribas, se deu como uma “suprema corte do contencioso administrativo”²³. Esta lei definiu casos de recurso e o trâmite do processo contencioso perante o Conselho de Estado.

O surgimento de um novo sistema de adjudicação administrativa começava a levantar questionamentos quanto à constitucionalidade do mesmo. Diversos autores se manifestaram a respeito da jurisdição una, enquanto outros invocavam a necessidade do contencioso administrativo que estava surgindo. A questão fulcral do problema se dava em torno do direito de o Poder Executivo exercer a jurisdição administrativa tendo em vista a indefinição da natureza do Poder Moderador. Os argumentos a favor e contra dependiam da interpretação constitucional. A pesquisadora Lydia Garner elenca as duas correntes:

Assim, uma interpretação era baseada no sistema judicial unitário criado pela Constituição que considerava o exercício da justiça administrativa pelo Executivo inconstitucional, enquanto que a outra, era baseada no sistema de separação de poderes da mesma Constituição que criou poderes independentes entre si, o que não impedia o exercício da justiça administrativa (Souza 1960: 32-33; Lyra 1979: 173)²⁴.

Ou seja, por um lado havia os defensores do sistema unitário, uma vez que este figurava na Constituição, ao passo que os defensores do contencioso administrativo dentro da esfera do Poder Executivo clamavam pela separação de poderes. Havia certa desconfiança quanto a uma ingerência do Poder Judiciário sobre o Poder Executivo, oriunda da Revolução Francesa, uma vez que o Conselho de Estado do Império brasileiro objetivava função análoga ao *Conseil d'État* francês. O novo órgão, que originariamente seria meramente consultivo do Imperador do Brasil, passou a ser instância última da jurisdição administrativa.

Posteriormente dois decretos vieram consolidar as bases do contencioso administrativo fiscal. O Decreto nº 736, de 20 de novembro de 1850, reforma o Tesouro Público Nacional, e as Tesourarias das Províncias, e o Decreto n. 2343, de 29 de janeiro de 1859, desenvolveu e estendeu as competências do contencioso administrativo fazendário.

²³ RIBAS. Antônio Joaquim. Op. cit., p. 149.

²⁴ GARNER. Lydia Magalhães Nunes. Op. cit., p.168.

Nesse sentido, Joaquim Antônio Ribas comenta a necessidade que se tinha em diferenciar o que caberia a esfera própria e traz a luz o decreto mencionado como uma norma reguladora do contencioso administrativo fiscal.

Se por um lado é necessario que separem-se as funções judiciais das administrativas, de modo a tornar realidade a divisão e independencia dos poderes políticos do Estado, como determina a Lei Fundamental art. 9, 10 e 98; por outro é preciso discriminar completamente o contencioso administrativo do judiciario, organizal-o, e desenvolve-o dentro da sua es-phaera propria. É de esperar-se que esta necessidade seja brevemente satisfeita; e já o Decr. n. 2,343 de 29 de Janeiro de 1859 art. 46 § 1o mandou que o ministro da fazenda expedisse os necessários regulamentos, prescrevendo—á fôrma do processo em materia contenciosa administrativa em todas as instancias, á excepção da do conselho de estado; o que, em parte, tem-se feito (Decr. n. 2551 de 17 de Março de 1860 art. 59 e seg., n. 2647 de 19 de Setembro de 1860 art. 742 e seg. etc)²⁵.

O mesmo autor apresenta a normatização do contencioso administrativo fazendário que estava sendo formado dentro do Poder Executivo, em que o Ministro da Fazenda deveria expedir os regulamentos a respeito desse contencioso. Complementa também Viveiros de Castro sobre a regulação do processo administrativo fiscal:

D'entre os regulamentos convém destacar, pela sua importancia, o que baixou com o decreto n. 2343 de 29 de janeiro de 1859, o qual desenvolveu e alargou o contencioso administrativo da Fazenda, dispondo no art. 1º:

“Que o Ministro e Secretario de Estado dos Negocios da Fazenda é o chefe superior da Administração de Fazenda em todo o Imperio, e, além das attribuições conferidas pelas leis, regulamentos e instruções, e das definidas no art. 5º do decreto n. 736 de 20 de novembro de 1850, competem-lhe tambem exclusivamente as seguintes:

§ 1º. Conhecer, quer em primeira instancia, quer em gráo de recurso, das reclamações sobre o contencioso administrativo da Fazenda Nacional, salvo nos casos em que o Tribunal do Thesouro tem voto deliberativo.

§ 2º. Conhecer das questões que versarem sobre o cumprimento, interpretação, validade, rescisão e effeitos das fianças e dos contractos celebrados com a Administração da Fazenda que tenham por objecto quaesquer rendas, obras ou serviços publicos a cargo da mesma Administração.

§ 3º. E applicar as leis e disposições concernentes á prescripção quinquennal ou annual, ás reclamações contra o Estado por dividas passivas, seja qual fôr a natureza do titulo em que se fundarem, e tambem á prescripção dos 40 annos quanto ás dividas activas do Estado.”

O mesmo decreto desenvolveu o contencioso administrativo das Thesourarias de Fazenda; declarou que “as decisões dos chefes das

²⁵ RIBAS. Antônio Joaquim. Op. cit., p. 150-151.

Repartições de Fazenda, do Tribunal do Tesouro e do Ministro da Fazenda, nas materias de sua competencia de natureza contenciosa, terão a auctoridade e a força de sentença dos Tribunaes de Justiça” — art. 25— ; e creou novos recursos para o Conselho de Estado, reconhecendo a competencia deste para annullar as decisões administrativas em materia contenciosa proferidas pelo Tribunal do Tesouro ou pelos chefes de Repartições Fiscaes, “nos casos de incompetencia, excesso de poder e violação da lei, ou de formulas essenciaes, sem que todavia a Resolução Imperial aproveite ás partes que pelo silencio tiverem aprovado a decisão anterior “ — art. 29²⁶.

O contencioso administrativo na área de Fazenda se demonstra assunto controvertido por se tratar justamente do julgamento de uma relação jurídica propriamente imperativa, qual seja do tributo e do Erário Público. É de se notar que o protótipo desse contencioso administrativo já estava sendo gerado e necessitava-se cada vez mais de leis para o regular.

O Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Fazenda recebeu a competência de fiscalizar os órgãos julgadores do contencioso administrativo, funcionando como um parametrizador das decisões, bem como um guardião do processo administrativo fiscal. Além disso, o mesmo decreto deu força jurisdicional às repartições de Fazenda do Tribunal do Tesouro e do Ministro da Fazenda equivalente às decisões do Poder Judiciário. O contencioso estava ganhando aspecto orgânico e processual. Como escreve Lydia Garner:

Um aspecto importante na função das Seções do Conselho de Estado como órgãos de última instância de apelação contenciosa era o de estabelecer as áreas de jurisdição e exercício da justiça administrativa. Para a justiça administrativa criar raízes e estabelecer precedentes, as áreas de jurisdição do Executivo tinham que ser claramente delineadas, num processo que se desenvolveu por várias décadas e era parte do poder discricionário dos conselheiros de Estado. Na Seção do Império, todo apelo era preliminarmente examinado pelos advogados do Conselho de Estado ou pelos funcionários ministeriais para determinar se o apelo estava no caso de ser atendido e para eliminar pedidos de recurso sem mérito ou bases jurídicas (Garner 1994: 26-43). Algumas das razões para negar o apelo servem para elucidar áreas do contencioso administrativo. Dos que propriamente pertenciam à área de justiça administrativa eram eliminados os que pertenciam a área de administração graciosa desde que a concessão de privilégios era uma prerrogativa graciosa do poder Executivo o qual tinha autoridade administrativa para retificar seu próprio ato caso fosse do interesse público e não envolvesse direitos adquiridos²⁷.

O decreto citado também outorgou ao Conselho de Estado a competência para anular decisões administrativas de caráter fiscal em certos casos, como o excesso de poder e violação da

²⁶ CASTRO. Augusto Olympio Viveiros de. Op. cit., p. 475-476.

²⁷ GARNER. Lydia Magalhães Nunes. Op. cit, p.171.

lei. O Conselho de Estado, antes órgão consultivo do Poder Executivo, passou a funcionar como guardião do processo administrativo e fiscalizador das decisões e postura dos órgãos julgadores.

A Professora Lydia Garner verifica que criado um executivo forte e poderoso, começou-se a estruturar o processo administrativo:

A aplicação da doutrina de distinção e separação de poderes constitucionais aplicada à Constituição de 1824 contribuiu para criar um Executivo poderoso (Souza 1960: 32-35). O Executivo tornou-se um poder independente no sentido que controlava (exceto a aprovação de leis pelo poder Legislativo) todos os estágios do processo governamental sob a sua jurisdição, da elaboração de legislação, sua aplicação e supervisão, e a resolução de conflito. Aos Atos administrativos, e consequentemente medidas governamentais, eram asseguradas continuidade, com todas as fases começando e terminando dentro da jurisdição deste poder. O Executivo tornou-se então o juiz de seus próprios atos. Na estrutura governamental que foi desenvolvida em 1842 e nas décadas seguintes, a prerrogativa do exercício da justiça administrativa foi de importância ímpar²⁸.

O poder executivo teve a partir dessa época toda a gestão dos próprios atos, fiscalizando-os e julgando-os, podendo revogá-los ou não segundo seus próprios órgãos.

4. Da Administração graciosa e contenciosa

Passa-se agora a elucidar o funcionamento desse sistema de contencioso administrativo fiscal, considerando-se a dualidade da Administração graciosa e a contenciosa.

No Segundo Reinado, o Poder Administrativo era dividido em duas formas ou aspectos de atuação. Sempre que o administrador atuava, proferindo decisões, exercia atos de jurisdição. A jurisdição administrativa também era dividida, segundo o Visconde de Uruguai, em Administração contenciosa e graciosa²⁹.

A atuação da jurisdição administrativa podia se fundar em interesses ou direitos. No que toca à jurisdição graciosa deverá a Administração decidir com base nos interesses, ao passo que na contenciosa o particular deverá fazer valer seus direitos. Joaquim Antônio Ribas esclarece essas duas espécies de institutos em sua já obra mencionada:

Interesse é a vantagem que qualquer espera obter de algum acto administrativo, quer seja medida geral, ou favor individual; que importa a

²⁸ Ibidem.

²⁹ SOUZA. Paulino José Soares de. Op. cit., p. 76.

idéa de desmembramento da utilidade geral em proveito da particular, e a ausencia do direito. Direito é o interesse protegido pela lei, quer emane desta directamente, quer de actos regulamentares ou especiaes da administração. Devemos observar, que a administração não só deve limitar a respeitar os direitos dos administrados ; cumpre-lhe tambem attender aos interesses destes, sempre que se não acharem em opposição com os da sociedade; tanto por sentimento de dever como por calculo de prudência convem muitas vezes fazer-lhes concessões, que alias lhes poderia negar sem ferir as leis³⁰.

Cabe observar que a palavra “graciosa” deve ser entendida como modo de atuação em que o Poder Executivo não exercia jurisdição de maneira contenciosa, mas sim voluntária. A Administração graciosa ocorria quando os seus atos eram fundados em interesse geral, somente podendo tocar o interesse particular em caso de colisão entre dois interesses, enquanto a contenciosa referia-se a direitos.

O autor esclarece que o interesse do particular frente a um ato estatal se dava pelo proveito daquele diante de um ato da Administração, um desdobramento do interesse geral que beneficiava o particular. O direito era entendido como interesse particular tutelado pela lei. Tanto os direitos quanto os interesses devem ser observados pela Administração, desta forma, deve haver não somente a jurisdição contenciosa, mas também a graciosa ou voluntária.

O Visconde do Uruguai faz uma explicação sintética a respeito de interesses e direitos:

O interesse, quod interest, he o que he util, o que importa, a vantagem que resulta para este ou aquelle individuo de que seja ou não adoptada esta ou aquella medida administrativa pela administração. He porém preciso, em Direito administrativo, que esse interesse não seja reconhecido, e consagrado na lei, ou por um acto administrativo. Aliás assumiria a categoria de direito. Exemplos. Tem de ser aberta uma estrada. Um Municipio que se acha na sua direcção, pede que essa estrada passe pela sua Villa. Tem nisso interesse porque a passagem dos viandantes, e tropas poderá concorrer para augmentar a industria e commercio della. A administração decide que a estrada ha de passar por outro lugar que julga mais conveniente. Foi ferido um interesse importante, talvez justo, mas não foi ferido direito algum. A administração estava no seu direito, usou de uma faculdade discricionária, não estando indicados por lei os pontos pelos quaes havia de passar a estrada. Uma lei autorisa o Governo a fazer concessões de terrenos, de minas, &c. A administração indefere um. O direito, em matéria administrativa, pôde ser encarado ou como direito propriamente dito, chamado também primitivo, ou como direito adquirido. O direito propriamente dito he aquelle que está inherente a alguém por virtude da lei. Tal he o que está inherente á qualidade de proprietário, ou cidadão. Em todo o governo regular não deve a administração alterar ou modificar esses direitos, por via graciosa ou discricionária. E quando o faça, deve essa matéria ser considerada

³⁰ RIBAS. Antônio Joaquim. Op. cit., p. 150-151.

contenciosa, e ter lugar o recurso contencioso. Alguns desses direitos não podem ser, por modo e em caso algum, pelo governo alterados ou modificados. Taes são os politicos e individuaes garantidos pela Constituição. Estão fóra do alcance da administração, e não ha portanto a respeito delles, nem gracioso, nem contencioso. Somente deve pertencer ao Poder judicial decidir quaesquer contestações que os possam prejudicar³¹.

Essa explicação corrobora a do autor antes citado no que tange à distinção entre interesse e direito, a qual é fundamental para conseguir definir o que seriam as Administrações graciosa e a contenciosa. Além disso, há determinados direitos que não são de competência do contencioso administrativo, mas sim do judicial.

A jurisdição administrativa graciosa, conforme aponta o Visconde do Uruguai³², se dava por função essencial do Poder Executivo no funcionamento de sua administração e procedia discricionariamente dentro dos limites legais. Não era possível discutir, tanto judicial, quanto administrativamente, medidas que caibam à jurisdição graciosa, tendo em vista sua discricionariedade e também por não se tratar de violação a direitos. O referido jurista aduz que quando se ferisse algum direito, caberia à jurisdição contenciosa decidir acerca desse direito violado³³.

Em caso de colisão de interesses, a Administração tinha poder deliberativo para acatar interesses de determinados particulares e não de outros, desde que não se firam os direitos nem a lei. O Visconde do Uruguai exemplifica tal questão com clareza:

O Governo, por exemplo, he autorizado a mandar fazer, por empreitada, uma obra publica, ou a conceder minas para exploração, com taes e taes condições. São pretendentes Pedro, João e Antonio, e satisfazem as condições da lei. A administração prefere Pedro. Fere os interesses de João e Antonio, mas não o seu direito. Nem a lei podia prever o caso e determinar que, apresentando-se os tres, fosse a concessão feita, por exemplo, a João. Se fosse possível fazê-lo e o fizesse, o Poder legislativo invadiria o executivo e administraria³⁴.

A jurisdição graciosa era discricionária e devia operar segundo interesse geral que poderia dar azo a interesse particular, mas este último não é sua finalidade. Devia-se observar os parâmetros legais, mas o ato da administração somente poderia ser controlado pela colisão dos direitos.

³¹ SOUZA. Paulino José Soares de. Op. cit., p. 88.

³² Idem, p. 78.

³³ Ibidem.

³⁴ Idem, p. 79.

A jurisdição contenciosa, ao revés, tem atuação diferente, pois é obrigada a atender aos direitos dos administrados quando ocorre alguma violação. Deveria esta jurisdição analisar e examinar os direitos violados e proferir decisão.

Na esteira das diferenciações cabe mencionar que a Administração graciosa poderia agir *ex officio*, ao passo que a contenciosa somente quando provocada por reclamação que produz litígio. O Visconde de Uruguai, escreveu um capítulo sobre essas diferenciações em sua obra:

A administração graciosa obra muitas vezes *ex-officio*, espontaneamente; a contenciosa dá-se quando he provocada por uma reclamação que produz litígio. A administração graciosa obra pelo interesse geral; a contenciosa decide sobre espécies. A sua decisão somente tem autoridade de caso julgado entre as partes. Assim o contencioso administrativo participa muito do judicial. A administração graciosa está, como vimos, essencialmente revestida de um certo poder discricionário³⁵.

Faz notar também que a jurisdição graciosa tinha por condão interesses gerais, ao passo que a contenciosa os específicos, e como esclarece o autor, somente faz coisa julgada entre as partes, não para a coletividade. O autor, quando expressa que o contencioso administrativo “participa muito do judicial”, quer dizer que o contencioso administrativo era muito similar ao judicial nos aspectos apresentados, diferenciando-se da Administração graciosa, a qual age em caráter discricionário. Prossegue o autor:

A contenciosa porém está encerrada nos limites da aplicação de uma lei, de um regulamento, de um contracto, quando lhe pertence a solução das duvidas que se levantão. A administração graciosa tem sempre o direito de reformar espontaneamente a deliberação que tomou. A contenciosa não, porque, pela decisão tomada depois de um litígio administrativo, era um caso dado, ficou liquidado e firmado o direito da parte³⁶.

Nota-se que sempre se trabalha com a distinção entre discricionariiedade e litígio administrativo e que essa noção é oriunda da distinção entre interesse e direito do particular frente à Administração.

Feita a distinção, o autor enumera determinadas condições a fim de que seja identificado o contencioso administrativo³⁷. A primeira delas era que ocorresse um ato especial ou um fato particular da Administração. Para que um ato ou fato tenha caráter administrativo, no sentido jurídico, era necessário que este emanasse de uma autoridade administrativa e que dissesse respeito

³⁵ Idem, p. 83.

³⁶ Idem, p. 84.

³⁷ Idem, p. 94.

a algum assunto administrativo. A segunda condição era de que se tratasse de um direito comum, ou seja, que o direito violado não fosse nem da esfera civil e nem da penal. A terceira é que houvesse colisão entre interesse público de um lado e o direito do particular.

Por fim, Visconde de Uruguai define:

A verdadeira definição do contencioso administrativo acha-se na jurisprudência do Conselho de Estado, o qual, desde 50 annos, exerce a alta jurisdição administrativa, e foi essa longa e escrupulosa elaboração que reunio todos os elementos dos quaes se compõe³⁸.

O contencioso administrativo funcionava, como o próprio autor definiu, muito similantemente ao contencioso judicial, tendo uma estrutura e funcionamento próprios, mas com os princípios processuais próximos ao do Poder Judiciário.

5. Contencioso administrativo tributário: atribuições, órgãos e funcionamento

No Segundo Reinado, via-se a necessidade de organizar o processo administrativo dando garantias ao particular, de maneira a serem respeitados os direitos do cidadão e o interesse público. O Visconde do Uruguai enumera algumas garantias³⁹: a imparcialidade (o órgão julgador não pode ser o órgão prolator da decisão impugnada, nem a ele submetido), a busca pela verdade material, o duplo grau de jurisdição, a publicidade dos atos, e a independência (por exemplo, o art. 2º da Lei nº 234 de 23 de Novembro de 1841 garantia a vitaliciedade aos Conselheiros de Estado, podendo, porém, o Imperador dispensá-los de suas funções, por tempo indefinido⁴⁰). Essas disposições começaram a ganhar corpo no contencioso administrativo fiscal a partir do Segundo Reinado. Pouco a pouco, o procedimento administrativo fiscal começou a ter substância dentro do Poder Executivo, passando a atuar como um protótipo de contencioso administrativo propriamente dito. O autor acima citado, ao demonstrar o seu desenvolvimento orgânico afirma:

O Decreto de 22 de Novembro de 1851, o qual também por virtude da autorização concedida pela lei n.º 563 de 4 de Julho de 1850, deu Regulamento ás Thesourarias de Fazenda, regulou igualmente, com algum desenvolvimento, e alargou o seu contencioso administrativo. Por esses Regulamentos forão conferidas a essas Repartições attribuições que envolvem contencioso administrativo, como por exemplo: Julgar os recursos interpostos das Repartições fiscaes. Determinar a prisão e

³⁸ Idem, p. 108.

³⁹ Idem, p. 125.

⁴⁰ Ibidem.

sequestro dos que não apresentarem contas. Impor multas nos casos em que as leis e regulamentos lhes conferem essa attribuição, &c. (...) Alargou as attribuições do Conselho de Estado, alargando o contencioso administrativo e criando novos recursos. Finalmente declarou que as decisões dos Chefes das Repartições de Fazenda, do Tribunal do Thesouro, e do Ministro da Fazenda, nas matérias de sua competência de natureza contenciosa, terião a autoridade e a força de Sentença dos Tribanaes de Justiça⁴¹.

O contencioso administrativo fiscal organizava-se com uma hierarquia similar à do Poder Judiciário, tendo o Imperador em seu mais alto grau. O Imperador, como chefe do Poder Executivo e guardião da nação, figurava no topo da hierarquia, pois era o representante do Poder Administrativo, estando os órgãos a ele sujeitos pelo Poder Moderador. Derivado da delegação da nação e como depositário do Poder Moderador e chefe do Executivo, dele decorria toda a ação governamental e administrativa.

Antônio Joaquim Ribas complementa:

Supremo juiz administrativo, dos seus actos não póde haver reclamação ou recurso algum, senão para elle mesmo. Collocado no centro da hierarchia, para ele convergem as luzes da sciencia e experiencia, diffundidas por toda vasta rede de funcionários que se estende sobre o paiz; mas ao conselho de ministros e ao de estado incumbe especialmente a funcção de esclarecel-o com seus pareceres. (...) Symbolo da nacionalidade, idealisação do governo e da administraçãõ, a sua pessoa é inviolável e sagrada⁴².

Portanto, o Imperador figurava como grau máximo do processo administrativo fiscal, tendo em vista que era chefe do Executivo e do Poder Moderador. O Decreto nº 124, de 05 de fevereiro de 1842, que regulava o funcionamento do Conselho de Estado, trazia algumas atribuições do Imperador frente ao mesmo Conselho, as quais corroboram esta posição. Dentre as suas disposições a mais importante estava inscrita no artigo 49, que dispunha que os Conselheiros falariam e votariam quando o Imperador ordenasse.

No segundo patamar do contencioso administrativo brasileiro estavam os Ministros de Estado. Cabe mencionar que no contencioso administrativo imperial muitas vezes as funções eram desempenhadas pelos membros que também tinham funções de governança ou de consulta, da mesma forma que o Imperador. Os Ministros de Estado são conselheiros do Imperador e auxiliares

⁴¹ Idem, p. 151.

⁴² RIBAS. Antônio Joaquim. Op. cit., p.185.

na administração do Império brasileiro. Estes tinham diversas funções no poder administrativo, contando com auxiliares para tais funções. Esses ministros formavam o Conselho de Estado.

O Conselho de Estado, criado pela Lei nº 234, de 23 de novembro de 1841, e regulado pelo Decreto nº 124, de 05 de fevereiro de 1842, figurava como órgão consultivo do Executivo, mas também instância máxima do contencioso administrativo abaixo do Imperador. A responsabilidade moral e jurídica desses ministros era atenuada por agirem em conformidade com a disposição do Imperador.

É comumente afirmado pelos autores da época que o referido órgão seria equivalente à Suprema Corte do contencioso administrativo. Assim, novamente Antônio Joaquim Ribas:

A Lei de 23 de Novembro de 1841 creou o conselho de estado, supremo tribunal do contencioso administrativo, e o respectivo regulamento, ampliando o pensamento da lei, definio casos de recurso e a marcha do processo contencioso perante o mesmo conselho⁴³.

A divisão do Conselho de Estado se dava em quatro secções: a dos negócios do Império, dos negócios da Justiça, dos negócios da Fazenda, e dos negócios da guerra e marinha⁴⁴. Tais funções reforçam o caráter misto do órgão que desempenhava funções consultivas e jurisdicionais em sede de contencioso administrativo. Lydiá Garner aduz ao debate que a jurisprudência administrativa criada pela Seção do Império passou a ser reconhecida como lei⁴⁵.

O Conselho de Estado tinha a função de dirimir conflitos de competência dos órgãos julgadores dentro do âmbito do processo administrativo e, além disso, tinha poder para analisar se a matéria era administrativa ou não, e sendo julgada como não administrativa remetia o processo ao Poder Judiciário. O referido órgão tinha competência de julgar em grau de recurso as decisões proferidas em sede administrativa⁴⁶. Nota-se que as suas atribuições eram as de julgar e tramitar como instância máxima.

O Conselho tinha por órgão o Ministério da Fazenda que era responsável para em grau de recurso julgar as reclamações acerca do contencioso administrativo fiscal e aplicar a lei no caso de prescrição tributária não assinalada em sede de contencioso administrativo. Este órgão ganhou

⁴³ Idem, p.165.

⁴⁴ Art. 1º do Decreto 124, de 05 de fevereiro de 1842. Disponível em: <<https://www.diariodasleis.com.br/legislacao/federal/202107-contendo-o-regimento-provisorio-do-conselho-de-estado.html>>.

⁴⁵ GARNER. Lydiá Magalhães Nunes. Op. cit., p.182.

⁴⁶ Art. 45 do Decreto 124, de 05 de fevereiro de 1842. Disponível em: <<https://www.diariodasleis.com.br/legislacao/federal/202107-contendo-o-regimento-provisorio-do-conselho-de-estado.html>>.

tais competências pelo Decreto nº 243, de 29 de janeiro de 1859, em seus artigos 1º e 2º, que alteraram as disposições do Tribunal do Tesouro Nacional e colocou o Conselho de Estado como instância última, abaixo do imperador. Acerca desta alteração o Visconde de Uruguai afirma:

Pelos Decretos n.º 736 de 20 de Novembro de 1850 e 243 de 29 de Janeiro de 1859, o Tribunal do Thesouro Publico entre nós he considerado como Tribunal administrativo com voto deliberativo e como Tribunal consultivo, nos casos e pela fórma marcada nos mesmos Decretos⁴⁷.

O Tribunal do Tesouro vem logo abaixo de forma a ter tanto competência consultiva como deliberativa ou jurisdicional para processar e julgar os casos em que lhe era atribuída a competência. O artigo 2º do Decreto n. 736 instituiu como competência as seguintes atribuições no contencioso administrativo:

Art. 2º Compete ao Tribunal do Thesouro

§ 1º Decidir as questões de competencia, e conflictos de jurisdicção, que se moverem entre os Empregados das Repartições de Fazenda.

§ 2º Julgar os recursos interpostos das decisões das Repartições Fiscaes.

§ 3º Julgar as contas de todas as Repartições; e Empregados que tiverem a seu cargo a arrecadação e dispendio de dinheiros, ou de quaesquer valores pertencentes á Nação, fixando no caso de alcance o debito de cada hum dos responsaveis.

§ 4º Suspender os responsaveis, que não satisfizerem á prestação das contas nos prazos marcados pelas Leis ou Regulamentos, e determinar a prisão e sequestro dos que as não apresentarem no prazo que lhes for de novo concedido e notificado.

§ 5º Mandar passar quitações aos Thesoueiros, Recebedores, Pagadores, Almojarifes, e a quaesquer outros responsaveis, quando correntes em suas contas, e levantar os sequestros áquelles que julgar desonerados para com a Fazenda Nacional.

§ 6º Avaliar as provas de facto da perda ou arrebatamento de dinheiros publicos por força maior, que forem apresentadas pelo responsavel, e á vista dellas resolver sobre o abono da somma perdida, ou arrebatada.

§ 7º Impor multas nos casos em que as Leis ou Regulamentos conferirem esta attribuição ao Thesouro.

§ 8º Estabelecer regras para o arbitramento das fianças dos Thesoueiros, Recebedores, Pagadores, Almojarifes, Contractadores, e de todos aquelles que por qualquer motivo as deverem prestar á Fazenda, e aceitar, ou rejeitar as que forem offerecidas na Côrte e Provincia do Rio de Janeiro.

§ 9º Admittir os devedores da Fazenda Publica, havendo motivos justificados e attendiveis, a pagar seus debitos por prestações, e pela maneira prescripta nas Leis e Regulamentos.

⁴⁷ SOUZA. Paulino José Soares de. Op. cit., p.172.

§ 10. Deliberar sobre o pagamento das dividas passivas do Thesouro, e sua inscrição no Grande Livro da Divida Publica⁴⁸.

Contudo, essas competências foram diminuídas pelo Decreto nº 243, de 29 de janeiro de 1859⁴⁹, que no seu artigo 3º somente concedeu a competência inscrita no parágrafo segundo acima, sendo o Tribunal do Tesouro Nacional unicamente competente como voto deliberativo: “Julgar os recursos interpostos das decisões das Repartições Fiscaes”. Quanto ao julgamento de conflito de competência e sobre o pagamento de dívidas passivas do Tesouro esse tribunal passou a ser unicamente consultivo. As demais atribuições outrora conferidas passaram a ser unicamente pertencentes ao Ministério da Fazenda em sede de voto deliberativo.

Desta forma, competia ao Tribunal do Tesouro Nacional julgar os recursos interpostos das decisões de repartições fiscais no contencioso administrativo fiscal. O órgão também figurava como órgão consultivo, conforme determinava o Decreto n. 243. O referido ato normativo deu também ao tribunal novas competências:

Art 4.º Compete tambem ao mesmo Tribunal:

§ 1º Julgar as contas que para esse fim lhe forem remetido extraordinariamente.

§ 2.º Fixar e julgar a revelia dos responsaveis debito daqueles que deixarem de apresentar as contas ou os livros e documentos de sua gestão, por quaesquer outras contas e documentos que lhes fizerem carga nos termos da legislação em vigor.

§ 3º Impor as multas do art. 36 da Lei nº 628 de 17 de Setembro de 1851, aos responsaveis que não apresentarem as contas ou os livros e documentos de sua gestão nos prazos que lhes houverem sido marcados, quando não o tiverem feito nos prescriptos nas Leis, Regulamentos, Instrucções e ordens em vigor.

O Tribunal do Tesouro tinha papel fiscalizador para com as contas, bem como admitia recursos que lhe forem remetidos em grau especial a fim de decidir sobre o débito dos que não apresentarem contas e documentos.

Os recursos a ele interpostos eram diante de atos administrativos que ferissem um direito. Havia uma organização especial para decisões proferidas pelas repartições fiscais e deveria ser

⁴⁸ Decreto n.º 736, de 20 de novembro de 1850.

⁴⁹ Art. 3º do Decreto 243, de 29 de janeiro de 1859. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2343-29-janeiro-1859-557253-publicacaooriginal-77596-pe.html>>.

julgado por superior hierárquico para assegurar o duplo grau de jurisdição, tendo em vista o princípio da falibilidade humana⁵⁰.

O Decreto citado também dispõe acerca da administração central da Fazenda Nacional e também da administração fazendária das províncias. Não se tratava de órgãos componentes do contencioso administrativo, porém suas decisões poderiam ser impugnadas em primeiro grau ou em grau de recurso de acordo com a posição hierárquica da respectiva tesouraria.

No plano de primeiro grau da hierarquia contenciosa administrativa estavam os chefes administrativos das repartições fiscais que tinham competência para julgar decisão de seus agentes em primeiro grau de impugnação. Dessas repartições faziam parte as diretorias gerais do contencioso, que tinham função jurisdicional dentro das Repartições de Fazenda. Nesse sentido, o Decreto n.º 243 confere-lhes grau de autoridade e força normativa:

Art. 25. As decisões dos chefes das Repartições de Fazenda, do Tribunal do Tesouro, e do Ministro da Fazenda, nas materias de sua competencia de natureza contenciosa, terão a autoridade e a força de sentença dos Tribunaes de Justiça⁵¹.

Nota-se que há organização estruturada no contencioso administrativo fiscal com distribuições de competências e graus de revisão para assegurar julgamento em sede administrativa de matéria tributária. Cada repartição deverá ter um procurador do Tesouro para analisar as impugnações feitas em matéria contenciosa e será assistido por auxiliares formados em direito obrigatoriamente.

Portanto, a organização do contencioso administrativo fiscal tinha força jurisdicional da mesma forma que havia divisão em duas instâncias processuais, bem como um órgão supremo que iria analisar recursos e competências concernentes ao processo administrativo fazendário.

Conclusões

O presente trabalho pretendeu verificar as origens e o funcionamento do contencioso administrativo fiscal na época do Segundo Reinado. Analisou-se a bibliografia de autores da época e comentadores do processo administrativo do período compreendido entre 1841 até 1889. Verificou-se que a estrutura e as competências sofreram transformações institucionais,

⁵⁰ Art. 25. As decisões dos chefes das Repartições de Fazenda, do Tribunal do Tesouro, e do Ministro da Fazenda, nas materias de sua competencia de natureza contenciosa, terão a autoridade e a força de sentença dos Tribunaes de Justiça.

⁵¹ Decreto n.º 736, de 20 de novembro de 1850.

tornando visíveis as aplicações de novas noções processuais e administrativas estudadas nesse período.

Nota-se que o contencioso administrativo tributário não foi idealizado e pensado tal como o francês, porém, a partir do processo histórico e legal verificamos que houve processo administrativo no Segundo Reinado. Este contencioso derivou da independência dos poderes e da especificidade da competência administrativa de analisar os direitos e interesses decorrentes de seus atos.

A institucionalização da justiça administrativa foi exaltada por vários autores, porém foi contestada por outros. As reservas se davam tendo em vista que a Constituição estipulava um sistema unitário de justiça, cuja ambivalência permaneceu até o fim da monarquia. O que se pode notar é a existência de um sistema constituído com duplo grau de jurisdição e independência para julgar.

Diante do estudo realizado, verificamos que no Segundo Reinado já havia uma estrutura robusta para analisar as impugnações, recursos, processar e julgar atos da própria Administração. No período do recorte escolhido verificam-se a preocupação de diversos autores com as garantias processuais no contencioso administrativo fiscal e propostas de melhorias para tal. Ademais, vale ressaltar que o sustentáculo desse contencioso se devia à tripartição de poderes, a prevalência do Poder Moderador e a intangibilidade do Imperador, sendo este o chefe do Poder Executivo.

O processo administrativo fiscal foi uma realidade do Segundo Reinado e perdurou como garantia da administração contenciosa para analisar os fundamentos para anulação de seus atos e garantir ao impugnante maior celeridade e segurança jurídica.

Referências

SOUZA. Paulino José Soares. Visconde de Uruguai. **Ensaio sobre Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1862.

GARNER. Lydia Magalhães Nunes. **Justiça Administrativa no Brasil do Segundo Reinado (1842-1889)**. Revista de História, n. 147, 2002.

RIBAS. Antônio Joaquim. **Direito Administrativo Brasileiro**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1866.

CASTRO. Augusto Olympio Viveiros de. **Tratado da Sciencia da Administração**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1906.

Constituição Política do Império do Brazil (De 25 de Março de 1824). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>

Decreto nº 124, de 05 de fevereiro de 1842. Disponível em: <<https://www.diariodasleis.com.br/legislacao/federal/202107-contendo-o-regimento-provisorio-do-conselho-de-estado.html>>

Decreto n.º 736, de 20 de novembro de 1850. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-736-20-novembro-1850-560158-publicacaooriginal-82782-pe.html>>

Universidade Católica de Petrópolis
Centro de Teologia e Humanidades
Rua Benjamin Constant, 213 – Centro – Petrópolis
Tel: (24) 2244-4000
lexhumana@ucp.br
<http://seer.ucp.br/seer/index.php?journal=LexHumana>



ANDRADE, Luís Guilherme Netto; PÉCEGO, Daniel Nunes. A ORGANIZAÇÃO DA ADJUDICAÇÃO ADMINISTRATIVA FISCAL NO SEGUNDO REINADO DO IMPÉRIO DO BRASIL. **Lex Humana**, v. 11, n. 2, dez 2019. ISSN 2175-0947. Disponível em: <<http://seer.ucp.br/seer/index.php/LexHumana/article/view/1834>>
