IMPÔSTO DE RENDA — AÇÃO ANULATÓRIA DO LANÇAMENTO — DEPÓSITO PRÉVIO

— A propositura da ação anulatória do lançamento do impôsto de renda não depende de depósito prévio da quantia reclamada.

— As ações anulatórias dos atos administrativos, abolida pelo Código de Processo Civil a ação sumária especial, instituída pela lei n.º 221, *de* 1894, *obedecem ao rito ordinário.*

— Interpretação do decreto-lei n.º 5.844, *de* 1943.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Augusto Machado Pinto *versus* Fazenda Nacional
Apelação cível n.º 12.786 — Relator: Sr. Ministro
EDGAR COSTA

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição n.º 12.786, de São Paulo, em que é agravante Augusto Machado Pinto e é agravada a Fazenda Nacional.

Acordam em Supremo Tribunal Federal, pela sua 2.ª Turma Julgadora, dar provimento ao agravo para determinar se prossiga na ação intentada, na conformidade e pelos fundamentos dos votos constantes das notas taquigráficas que precedem. Custas, como de direito.

Rio de Janeiro, D.F., em 16 de julho de 1946. (Data do Julgamento). *Orozimbo Nonato,* Presidente, *Edgar Costa* — Relator.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Edgar Costa (Relator) — Perante o juízo dos Feitos da Fazenda Nacional, em São Paulo, propôs o ora agravante contra a Fazenda Nacional, com fundamento na lei n.º 221, de 20 de novembro de 1894, uma ação para anular lançamentos de impôsto sôbre a renda, feitos, segundo alega, arbitrária e ilegalmente pela respectiva Delegacia Regional.

Contestando a ação, argüiu, preliminarmente, o 1.º Procurador Regional da República, "a perempção ou prescrição do direito que assistiria ao autor para ingressar em juízo pleiteando a anulação do ato administrativo, de vez que foi êle intimado administrativamente em 6 *de novembro de* 1945 e a ação só foi verdadeiramente proposta em 7 *de janeiro de* 1946, dia em que a Fazenda Nacional foi intimada, decorridos assim mais de 30 dias, contados da data da intimação ou recolhimento, *ex-vi* do art. 1.º do decreto-lei n.º 42, de 6 de dezembro de 1937".

Depois de ouvido o autor sôbre essa preliminar, acolheu-a o dr. juiz *a quo* na seguinte decisão:

"E' de se concluir pela procedência da preliminar aventada pelo Dr. Procurador Regional na sua contestação de fôlhas 27.

"Assim decido, porque, em primeiro lugar, não subsiste mais nos domínios do pensamento jurídico atual, com o advento do novo Código do Processo Civil, a antiga modalidade da *ação sumária especial*, traçada na lei n.º 221, de 20 de novembro de 1894, em que se arrima a inicial de fls. 2.

"Aliás, conheço um acórdão em contrário a tal entendimento, de que foi relator o eminente juiz Castro Nunes, e pelo qual subsiste, em face do Código do Processo, a ação especial para anular atos do Poder Público, a que alude o art. 13, da lei n.º 221, de 1894" (Agravo de instrumento n.º 10.021, "Revista dos Tribunais", vol. 143, pág. 309).

"Contudo, há outro julgado do Supremo Tribunal (relatado pelo Exmo. Sr. Ministro José Linhares, pelo qual ficou decidido o assunto de modo diametralmente oposto, isto é, "com o advento do Código do Processo Civil não mais existe a ação sumária especial para se anular ato da administração pública, como era previsto pela lei citada" Agravo de petição n.º 10.778, *apud* Revista citada, vol. 148-347). Assim, pôsto de lado tal assunto, aliás não ventilado nas alegações do Dr. Procurador Regional, é de se examinar a preliminar suscitada a fls. 27 em face das leis especiais que regem o caso.

"Mas, note-se que não tem aplicação aqui o decreto n.º 42, art. 1.º, pois há a lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943 (Regulamento do Impôsto de Renda) e que deve ser invocado.

"E tal lei n.º 5.844, no seu artigo n.º 181, § 1.º, diz que *ficará perempta* a ação anulatória quando não tenha sido *iniciada* dentro de 30 dias *da data em que o ato se tornou irrecorrível na órbita administrativa.*

"Tal prazo, porém, só é concedido sob a condição de fazer o contribuinte *o depósito da importância em litígio.*

"E o art.º 158, do dito ato legislativo fixa o prazo de 20 dias para a interposição do recurso para o Primeiro Conselho de Contribuintes, que o Autor não usou, conforme as informações de fls. 33, deixando que êle se escoasse, pois, intimado em 6 de novembro de 1945, *deixou de fazer o depósito,* e ajuizou esta ação em 3 de dezembro seguinte.

"Dentro do prazo de 30 dias, foi *iniciada* esta ação, pois, mas é preciso meditar e atentar que, sem o depósito, o direito de recorrer não existe, tanto na esfera administrativa (art. 158 do dec. 5.844, citado) como no setor judicial(art. 181, *caput,* "in fine", do mesmo decreto).

"Teria o Autor feito tal depósito? Não se vê nenhum elemento que comprove isso nestes autos.

"Conforme se vê do acórdão do Supremo Tribunal, no agravo n.º 11 847, publicado no "Diário da Justiça", da União, de 3-2-45, não é admissível a ação anulatória de débito fiscal quando não haja *o depósito prévio* da importância em litígio.

"Sem tal depósito, se verifica *a perempção,* impròpriamente referida nas alegações do Dr. Procurador como *prescrição.*

"Absolvo, pois, a Fazenda Nacional da instância nesta ação que lhe move Augusto Machado Pinto, o qual pagará as custas. São Paulo, em 13 de março de 1946".

Não se conformando com essa decisão, agravou-se de petição o A. para êste Tribunal, sustentando na minuta oferecida: 1.º, que, em se tratando de ação anulatória de ato administrativo regulado pela Lei n.º 221, de 1894, ação de rito sumário, a contestação fôra oferecida fora do prazo, pelo que não podia ser admitida; 2.º, que a decisão agravada deu errônea interpretação ao dispositivo legal em que se baseou o art. 181 do decreto-lei n.º 5.844, ao exigir o prévio depósito da importância do impôsto cobrado a fim de ingressar em juízo, por isso que êsse artigo deve ser interpretado tendo em vista o art.º 180, a que êle se refere, isto é, a falta do depósito prévio sòmente acarreta as sanções previstas nesse art.º 180; para o ingresso em juizo, com a ação anulatória, não há nenhum dispositivo que expressamente o exija, inclusive na Lei n.º 221, reguladora do rito e condições de admissibilidade da presente ação, Lei que subsiste, não obstante a promulgação do Código de Processo Civil, como bem o demonstrou o Sr. Ministro Castro Nunes em voto proferido no agravo de instrumento n.º 10.021.

Contraminutado o recurso pelo dr. Procurador Regional, que sustenta a inadmissibilidade da ação sumária especial, que caiu em desuso; ter sido a presente ação proposta fora do prazo legal, e não ser ela admissível sem o prévio recolhimento do impôsto, manteve o dr. juiz a sua decisão, e os autos subiram a êste Tribunal. Ouvido, emitiu o dr. Procurador Geral o parecer que se lê às fls. 59:

"Pela confirmação da minha sentença agravada por todos os seus fundamentos, a saber:

"1.º por ter o Código de Processo Nacional, implìcitamente abolido a ação sumária especial do art. 13 da lei n.º 221, de 1894;

"2.º por não ter o Autor efetuado em tempo hábil o depósito que deve preceder à propositura da ação anulatória do débito fiscal (decreto-lei n.º 42, de 6 de dezembro de 1937, art. 1.º e 3.º, decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, art.º 181).

"*Efetivamente*, embora sujeito a controvérsias em que se coloca de um lado, pela subsistência da ação sumária especial, Carvalho Santos e, de outro lado, contra, Amorim Lima (Código do Processo Civil Brasileiro, vol. II, pág. 4; "Pedro Batista Martins, (Comentários ao Código do Processo Civil, vol. I, pág. 10); Luís Machado Guimarães, Comentários ao Código do Processo Civil, vol. IV, pág. 22, sempre nos termos colocado nesta última corrente.

"As formas de processo são hoje aquelas traçadas pelo Código de Processo Civil que revogou as anteriores, não podendo subsistir a ação sumária especial cujo rito é mais moroso do que o rito ordinário criado pela lei de processo nacional e que consagra o sistema ao processo escrito, postergado pela lei nova.

"Não se diga que, em seus efeitos, outro é o sentido da ação sumária especial, quanto à natureza executória das decisões nela proferidas. Quer o

estatuto dos funcionários públicos quer as disposições constitucionais referentes às execuções contra a Fazenda Pública, permitem o pleno respeito às decisões judiciais contra as entidades públicas e a obrigação de fazer por elas imposta às mesmas entidades (ver *Direito*, vol. 19, pág. 217).

"Admitida, entretanto, a ação proposta, ou melhor, o rito adotado, merece ainda confirmação a sentença.

O depósito prévio da importância do débito fiscal é indispensável à propositura da ação.

Baseia-se a ação anulatória no princípio do *solve et repete*, visto como é o depósito considerado liberatório (ver G. Tezoro, *Principii di diretto tributario;* A. Giannini, *Solve et repete*, in *Rivista di diritto púbblico*, 1936, VII, pág. 349).

E' aliás um imperativo da Lei, condição necessária para a propositura da demanda, sem a qual não se justificaria de momento que o Estado não iria renunciar aos privilégios que encontra nas execuções fiscais, para permitir ao contribuinte, sem garantir o juízo, a propositura de uma ação anulatória do seu débito.

A lei permite ao contribuinte que evite a via executiva mas, ao mesmo tempo, impõe àquele a obrigação de depositar a dívida, o que vale dizer, pagar o débito, porque esta é verdadeira fôrça do depósito. (Chiovenda, Istituzioni di diritto processuale civile, 1934, II, pág. 244).

Temos aliás lei expressa, cuja forma imperativa não admite as observações feitas na minuta. Rio de Janeiro, 15 de maio de 1946. *Temístocles Brandão Cavalcanti*, Procurador Geral da República".

E' o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Edgar Costa (Relator): A questão a resolver, neste recurso, se resume em saber se o agravante, para promover a presente ação anulatória dos lançamentos feitos pela Delegacia Regional do Impôsto de Renda, estava, ou não, obrigado a efetuar o prévio depósito dos referidos impostos. Pela afirmativa concluiu o dr. juiz na decisão recorrida, buscando apoio nos arts. 158 e 181, *caput*, do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943 (Regulamento do Impôsto de Renda). Pela negativa, isto é, pela dispensa do depósito prévio, sustenta o agravante, quer porque não existe essa exigência na lei reguladora desta ação, que é a Lei n.º 221, de 1894, cuja subsistência, em face do Código Nacional de Processo Civil, também sustenta; quer, ainda quando verdadeira não fôsse esta conclusão, em face dos próprios têrmos dos dispositivos em que se fundou a decisão agravada, que não permitem a conclusão radical a que chegou o dr. juiz *a quo*.

Se a ação sumária especial da lei n.º 221, de 1894, se inclui na exceção do art. 1.º do Código do Processo Civil, é questão que tem dividido a opinião dos comentadores do mesmo Código; pela sua subsistência se manifes-

tam Carvalho Santos e Pereira Braga, em contrário a Luiz Machado Guimarães, Amorim Lima e Pedro Batista Martins, argumentando os dois últimos que a ação se tornou inútil porque o mandado de segurança preenche com vantagens os fins colimados pela ação especial, ao que replica Pereira Braga que o mandado de segurança só pode ser utilizado quando há *direito certo e incontestável*, ameaçado ou violado por ato *manifestamente* inconstitucional ou ilegal (art.º 319), e não cabe contra ato de *tôdas as autoridades*, pois que escapam dêle os emanados do Presidente da República, Ministros de Estado, Governadores e Interventores. Reconhece, entretanto, o mesmo Pereira Braga que "o rito da ação sumária é quase fundamentalmente idêntico ao da ação ordinária adotado no Código, acrescentando Machado Guimarães que "os §§ do art.º 13 da lei n.º 221, que continham dispositivos de caráter substancial e não meramente formal, deverão prevalecer, desde que não estejam revogados por leis posteriores da mesma natureza".

O dissídio doutrinário a respeito encontrou repercussão neste Tribunal, manifestando-se pela subsistência da ação a 1.ª Turma, em acórdão de 17 de novembro de 1941, no agravo de petição n.º 10.021, tendo como relator o sr. ministro Castro Nunes; e em sentido diametralmente contrário, esta 2.ª Turma, em acórdão de 11 de dezembro de 1942, relatado pelo sr. ministro José Linhares (agravo de petição n.º 10 778).

O ilustre desembargador Seabra Fagundes, versando a matéria na sua obra *O contrôle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*, e voltando a tratar dela em estudo publicado no *Direito*, vol. XIX, pág. 61, também conclui pela insubsistência, face ao art.º 1.º do Código do Processo, da ação especial instituída no art.º 13 da lei n.º 221, de 1894, aduzindo, entre outros, os seguintes argumentos: *a)* a lei n.º 221, de 1894, foi incorporada na Consolidação das Leis da Justiça Federal, aprovada pelo decreto n.º 3.084, de 1898, integrando-se, como muitos outros, nesse corpo geral das leis atinentes ao processo federal, não podendo, assim, ser considerada lei autônoma e atribuir, conseqüentemente, a uma ação por ela instituída o caráter de *feito*, objeto de lei especial, a que alude o Código do Processo, art.º 1.º, não vigorando mais, portanto, as disposições daquela lei ao tempo da promulgação do Código revogadas como parte da Consolidação; *b)* no sentido do art.º 1.º do Código, a citada lei não seria *especial*, pois as leis a que êsse dispositivo se refere são as que tenham por objetivov especial instituir e regular determinadas ações, e não as que, tendo objetivo de diferente natureza, incluam entre os seus dispositivos, de modo incidente, preceitos relativos a uma determinada ação, como sucede com a Lei n.º 221, destinada, precìpuamente, a *completar a organização da justiça federal*, segundo se diz na sua ementa; *c)* o legislador do Código do Processo adotou o critério de só manter como processos especiais aqueles cuja especialidade fôsse um imperativo de cunho, por sua vez peculiar, das relações jurídicas ajuizáveis, e em obediência a êsse critério de sistematização, tôdas as ações que, sem quebra do princípio adotado, se pudessem enquadrar no rito geral do processo, ou seja, dentro da forma básica prescrita à ação ordinária, foram eliminadas.

Conclui o ilustre magistrado e provecto jurista, com cujas conclusões estou de acôrdo, que "só se ressalvaram no art.º 1.º do Código as ações e processos regulados em leis especiais posteriores à Consolidação das Leis da Justiça Federal e precedentes ou ulteriores ao próprio Código. Tais são hoje em dia: o processo falimentar, as ações de acidentes do trabalho, executivo fiscal e de desapropriação". E em abono invoca a *Exposição de motivos* que acompanhou o decreto-lei que regulou esta última ação (n.º 3.365, de 21 de junho de 1941) e na qual o ministro da Justiça, referendário de ambos, assim se manifestou: "o Código de Processo Civil deixou de regular os processos relativos à cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, desapropriações, falências e acidentes do trabalho pela natureza *especial* de que se revestem".

Insubsistente, portanto, a ação sumária especial da Lei n.º 221, as ações anulatórias dos atos administrativos submeter-se-ão ao rito das ações ordinárias por fôrça da regra contida no art.º 291 do Código: "O processo ordinário, reza êsse artigo, regulará as ações para as quais êste Código não prescreva rito especial".

Dentro das normas processuais que regem a ação ordinária, não há no Código nenhum dispositivo que exija para o seu ingresso em juízo de outras condições além das que mencionam os arts. 158 e 160, relativos aos requisitos da petição inicial. Em se tratando, portanto, como na espécie, de ação anulatória de débito fiscal, o seu exercício não está condicionado ao depósito prévio da importância em litígio.

A decisão recorrida foi encontrar essa exigência no art.º 181 do decreto-lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, que dispõe sôbre a cobrança e fiscalização do impôsto de renda. Diploma de natureza nìtidamente administrativa, os seus dispositivos se circunscrevem a essa jurisdição.

O dispositivo invocado pelo dr. juiz *a quo* se exaure, pois, dentro do controle administrativo da atividade da própria administração pública, contrôle que se exerce, na lição de Seabra Fagundes (*loc. cit.*), "como elemento de amparo a interêsses do administrado através do sistema de recursos administrativos, que se interpõem dos degraus inferiores da administração, para os superiores, havendo mesmo instituições administrativas cuja finalidade exclusiva é conhecer e apreciar êsses recursos, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes com respeito à matéria fiscal federal.

Essa, de fato, a finalidade dos arts. 180 e 181 do citado decreto, que se inscrevem como "medidas para a defesa do crédito fiscal" (secção I, do cap. VII).

Tendo dado no art.º 157 recurso voluntário para o 1.º Conselho de Contribuintes das decisões contrárias aos contribuintes ou às fontes proferidas nas questões originadas de cobrança de impôsto, dispõe o primeiro daqueles artigos: "Art. 180. Findos os prazos para pagamento, reclamação ou recurso, os contribuintes que não tiverem solvido seus débitos fiscais ou usado daqueles direitos de defesa, *não poderão* despachar nas Alfândegas ou Mesas de Rendas, adquirir estampilhas dos impostos de consumo e de vendas e con-

signações, nem transacionar, por qualquer outra forma, com as repartições públicas federais, estaduais ou municipais".

O art. 181, em que se baseou a decisão recorrida, dispõe a seguir: "*Não serão incluídas nas sanções do artigo anterior* os que provarem no prazo de 30 dias contados da data em que o ato se tornou irrecorrível na *órbita administrativa*, ter iniciado *ação judicial* contra a Fazenda Nacional para anulação ou reforma da cobrança fiscal, com o depósito da importância em litígio na repartição arrecadadora competente".

Conclui e conclui bem o agravante, ante êsses dispositivos combinados, que "o depósito da importância na repartição arrecadadora competente é condição para isentar o contribuinte das sanções do art. 180, mas nunca, em hipótese alguma, como pretende a sentença agravada, condição para a admissibilidade do exercício da ação", para o que acrescenta, "imprescindível seria que a lei expressamente impusesse tal formalidade".

Realmente, resulta clara e insofismável essa conclusão se se der àqueles dispositivos a redação que tinha o art. 30 do decreto-lei n.º 42, de 1937, de onde se originam: "Os contribuintes que iniciarem ação contra a Fazenda Nacional para a apuração de débitos fiscais, provando o prévio depósito da importância em litígio, na repartição arrecadadora competente, não se consideram incluídos nas disposições do decreto-lei n.º 5, de 13 de novembro dêste ano", isto é, *não poderão despachar mercadorias nas Alfândegas ou Mesas de Rendas, e adquirir estampilhas dos impostos de consumo e de vendas mercantis, nem transigir, por qualquer forma, com as repartições públicas do país.*

Podia, portanto, o agravante ajuizar a sua ação anulatória independentemente do depósito prévio da importância dos impostos cobrados, pôsto que sujeito, por essa omissão, e tão sòmente, às sanções do art.º 180 do decreto-lei n.º 5.844.

E tendo sido a ação iniciada denro no prazo legal, como reconhece a decisão agravada, e atento ao disposto no art.º 276 do Código do Processo Civil, que a impropriedade da ação não importará nulidade do processo, mandando o juiz praticar os atos estritamente necessários para que a ação se processe, quanto possível, pela forma adequada, o meu voto, em conclusão, é no sentido de ser dado provimento ao agravo para, reformando a decisão recorrida, determinar se prossiga como de direito na ação intentada.

VOTO

O Sr. Ministro Lafayete de Andrada — Sr. Presidente, estou de acôrdo o Sr. Ministro Relator, acho perfeitamente aplicável a lei. Dou, por conseguinte, provimento ao agravo.

VOTO

O Sr. Ministro Lafayete de Andrada — Sr. Presidente, estou de acôrdo com o Sr. Ministro Relator quanto ao segundo fundamento do seu voto, mas

não o estou no que se refere à ação sumária especial do art. 13 da Lei 221, de 1894.

Tal ação subsiste mesmo na vigência do Código de Processo Civil. Nenhum dispositivo há nesse Código que a tenha abolido, e no seu art.º 1.º preceitua: "O processo civil e comercial, em todo o território brasileiro, reger-se-á por êste Código, salvo o dos feitos por êle não regulados, que constituem objeto de lei especial".

Estão claramente ressalvados as *ações objetos de lei especial.*

Não foi estabelecido rito próprio para as causas "que se fundarem na lesão de direitos individuais por atos ou decisões das autoridades administrativas da União" (lei 221, de 1894), portanto as ações fundadas na lei 221 ficaram incluidas na ressalva do Código do Processo Civil, e o seu processo é o contido no art.º 13 e seus garágrafos.

E' inegável que êsse entendimento não contraria o Código do Processo, ao contrário está de acôrdo com seus preceitos.

Esclarecido êsse ponto, dou provimento ao agravo.

VOTO

O Sr. Ministro Goulart de Oliveira — Sr. Presidente, não sei se já tenho votado neste Tribunal, ainda mesmo no caso do agravo aludido de que foi Relator o Sr. Ministro José Linhares na Segunda Turma (não sei se antes ou depois de 1942). Sempre fui, entretanto, infenso à permanência da ação sumária especial do art.º 221, nas condições do processo atual.

Não discuto esta matéria, agora, porque acho perfeitamente admissível a ação para aceitar a conclusão, aliás muito bem fundamentada pelo Sr. Ministro Relator, no sentido de dar provimento ao agravo.

VOTO

O Sr. Ministro Orosimbo Nonato (Presidente) — O presente agravo versa questões de muito relêvo. A primeira é a do cabimento da ação sumária contra ato administrativo. Parece-me que esta ação não se refere à ação especial que se possa compreender no sistema estabelecido pelo Código. O Código de Processo não vigorou os dispositivos referentes à matéria e há revogação tácita da lei quando a lei posterior não contém assunto tratado pela anterior.

Algumas ações, que escaparam ao Código do Processo, foram objeto de direito especial, como a Lei de Falências e a Lei do Trabalho.

Dir-se-á que a ofensa de lei pela Administração Pública tem os mesmos característicos que a infração da lei pelo particular. Mas, contra essa infração cabe o mandado de Segurança e, nos casos de perturbação ou esbulho de posse, a ação possessória.

Entendo, pois, que o dispositivo aludido não subsiste.

A segunda questão versada no presente agravo é muito interessante. Estava propenso a entender que o depósito é condição indispensável à propositura mesma da ação e a redação da lei me levava a essa convicção. Estudo

mais refletido da matéria convenceu-me, porém, de que não há, na lei, dispositivo especial, declarando que a parte, para propor ação, terá de fazer depósito. A lei apenas diz que a parte que fizer o depósito isentar-se-á da coerção a que se referem os dispositivos da mesma lei. A administração, sôbre a ação executiva para cobrança dos débitos fiscais, ainda dispõe de meios estimuladores ao pagamento, a coerção política a que se refere Mirbach.

Assim, se a parte faz o depósito, fica livre dessa coerção; se o não faz, poderá propor a ação, mas não ficará isenta das providências coercitivas de que se trata.

Concordo com o voto do Exmo. Sr. Ministro Relator.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Deram provimento.