

Sugestões para a Melhoria do Processo Tributário

Suggestions for Improving the Tax Process

Renato Lopes Becho

Bacharel em Direito pela UFMG. Especialista em Cooperativismo pela Unisinos/RS. Mestre, Doutor e Professor de Direito Tributário na PUC-SP. Livre-docente em Direito Tributário pela USP. Pesquisador visitante (pós-doutorado) no King's College, Londres. Juiz Federal em São Paulo/SP. *E-mail*: renatobecho@uol.com.br.

<https://doi.org/10.46801/2595-6280.51.20.2022.2237>

Resumo

O objetivo deste artigo é expor as sugestões por nós apresentadas à Comissão de Juristas formada para apresentar propostas para o aprimoramento do processo tributário brasileiro. Este texto se baseia em nossas observações empíricas individuais. Elas sugerem providências normativas para reduzir os períodos de tempo em que o processo administrativo fica parado no Poder Executivo; a redução no número de conselheiros nas turmas do Carf, bem como alterações na forma de seleção, prerrogativas, ônus e remuneração do conselheiros; recomenda que as execuções passem a ser processadas nos autos do processo administrativo; a elevação do valor de alçada e/ou a autorização para que tais feitos possam ser processados nos Juizados Federais; a extensão do Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos para todos os exequentes; barreira para recursos sem dialética estabelecida; revogação da Lei de Execuções Fiscais; autorização para ações coletivas; e, a criação do Conselho Nacional da Advocacia Pública. São medidas visando o aprimoramento dos processos tributários.

Palavras-chave: processo tributário; Carf; processo administrativo; execução fiscal; ações coletivas.

Abstract

The purpose of this article is to present the suggestions we introduced to the Commission of Jurists formed to submit proposals for the improvement of the Brazilian tax process. This text is based on our empirical observations. They suggest normative measures to reduce the periods in which the administrative process is stopped in the Executive Branch; the reduction of the number of *judges* in the Carf groups, as well as changes in the form of selection, prerogatives, burden, and remuneration of its members; recommends that tax enforcements begin to be processed in the administrative proceedings; raising the *value of jurisdiction* (“valor de alçada”) or authorization for such acts to be processed in Federal Tribunals; the extension of the Differentiated Credit Collection Scheme to all creditors; a barrier to appeals without established dialectic; repeal of the Tax Enforcement Law; authorization for class actions;

and, the creation of the national council of public advocacy. These stand measures are aimed at improving tax processes.

Keywords: tax process; Carf; administrative process; tax enforcement; class actions.

Introdução

A Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004, trouxe profundas mudanças no panorama jurídico-administrativo dos tribunais brasileiros. Para o quanto aqui trabalhado, destacamos o estabelecimento, na Constituição Federal, do princípio da duração razoável do processo, uma decorrência dos Direitos Humanos; e a criação do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), com competência de controlar a atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário, inclusive elaborando “relatório anual, propondo as providências que julgar necessárias, sobre a situação do Poder Judiciário no País” (CF/1988, art. 103-B, § 4º, VII).

Cumprindo a determinação constitucional, o CNJ elabora e publica o *Justiça em Números*, atualmente em sua 18ª edição¹. A cada edição mais bem aprimorado, esse relatório indica uma sociedade litigiosa, um Poder Judiciário sobrecarregado e a necessidade de serem repensados procedimentos judiciais, administrativos e sociais que melhorem esse quadro.

A partir do *Justiça em Números*, do CNJ, começou-se a identificar quão problemática é a litigiosidade no Brasil e o peso de algumas áreas nesse assunto. As demandas tributárias seguem como uma das maiores no país, tanto na execução quanto nas demais classes processuais². Especificando melhor esse tema, em 2021, o CNJ dedicou a 5ª edição do *Justiça Pesquisa* para o *Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro*, tendo o Insper vencido a licitação pública e publicado o relatório em 2022³.

Em 23 de fevereiro de 2022, os presidentes do Senado e do Supremo Tribunal Federal criaram uma comissão de juristas para reformar os processos administrativo e tributário, sob a presidência da Ministra Regina Helena Costa, do Superior Tribunal de Justiça⁴.

No dia 30 de março do mesmo ano, a Comissão de Juristas ouviu, em reunião pública no Senado Federal, propostas de diversos convidados⁵.

¹ Vide CNJ. *Justiça em Números 2021*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>, p. 9.

² Vide CNJ. *Justiça em Números 2021*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>, p. 310-312.

³ Vide INSPER/CNJ. *Justiça Pesquisa: Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro*. 5. ed. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>.

⁴ Vide SENADO FEDERAL. Criada comissão de juristas para reformas dos processos administrativo e tributário. *Senado Notícias*. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/02/23/criada-comissao-de-juristas-para-reformar-os-processos-administrativo-e-tributario>.

⁵ COSTA, Regina Helena (presid.). *Reunião da Comissão de Juristas*. Disponível em <https://www.youtube.com/watch?v=yDQOUwz51IU>.

Neste texto, apresentamos, de forma mais detalhada, nossas dez propostas, apresentadas previamente na referida audiência pública, agora revistas, aprimoradas e detalhadas.

1. Metodologia

Pelo exposto na *contextualização*, fica claro que este estudo é fruto das reflexões individuais de seu autor, a partir de suas experiências profissionais teóricas e práticas, aprofundadas por suas compreensões pessoais. É trabalho empírico-individual.

Não se trata, portanto, de uma revisão bibliográfica do tema proposto; não é uma análise preditiva, a partir da reflexão sobre dados previamente coletados; e nem mesmo um trabalho zetético, baseado em perguntas e desenvolvido pela dialética de ideias.

2. Propostas de melhoria do processo tributário

Conforme exposto na Introdução deste texto, apresentaremos, a seguir, dez de nossas propostas para melhoria no processo tributário brasileiro, detalhando o quanto expusemos na referida audiência pública no Senado Federal, levada a efeito pela Comissão de Juristas encarregada pelos presidentes do Senado e do Supremo Tribunal Federal, sob a presidência da Ministra Regina Helena Costa, do Superior Tribunal de Justiça.

Indicamos que não iremos desenvolver, nesse momento, as sugestões de diversas autoridades acadêmicas, que certamente serão levadas em alta consideração pela nomeada Comissão de Juristas. A título de exemplo, indicamos uma levantada pelo Professor Titular em Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP), Luís Eduardo Schoueri: a necessidade de revisão, pelo Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial n. 1.120.295/SP⁶. Por tal julgado, relatado pelo então ministro daquela Corte Luiz Fux, o prazo de interrupção da prescrição, em execução fiscal, retroagiu para o ajuizamento da ação, em descompasso com o estipulado no Código Tributário Nacional (CTN), sob o argumento de que este seria *incoerente*. Esse tema também nos é dos mais caros⁷. Pois bem; registramos que, para fundamentar sua decisão, o Ministro Fux valeu-se do livro *Decadência e prescrição no direito tributário*, de Eurico Marcos Diniz de Santi⁸. Na verdade, um simples equívoco acadêmico foi elevado a um grande problema jurisprudencial, acentuando o distanciamento entre as decisões ju-

⁶ COSTA, Regina Helena (presid.). *Reunião da Comissão de Juristas*. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=yDQOUwz51IU>. A apresentação do Prof. Schoueri inicia-se aos 38 minutos da gravação e o tema aqui mencionado é o 1º de sua exposição.

⁷ Vide BECHO, Renato Lopes. *Ativismo jurídico em processo tributário: crise, teoria dos precedentes e efeitos do afastamento da estrita legalidade*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021, p. 145-161.

⁸ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

diciais – tão criticadas – do quanto está em legislações por vezes simples e claras, que permitem a mais simples das regras hermenêuticas que é a subsunção.

Eurico Marcos Diniz de Santi, todavia, foi um dos autores de um importante artigo, que significa a revisão do quanto ele havia exposto anteriormente de forma indireta, reforçando o seu entendimento de que cabe ao CTN a disciplina da prescrição do crédito tributário⁹.

Feito esse registro, apresentamos nossas propostas.

I. Estabelecimento de penalidade pelo descumprimento do dever de repassar o processo administrativo da Receita Federal do Brasil (RFB) para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) no prazo de 90 dias da caracterização da mora. Estabelecimento de igual prazo, com iguais sanções, para o ajuizamento (quando for o caso) do processo de execução fiscal

O Decreto-lei n. 147, de 3 de fevereiro de 1967, com a redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei n. 1.687, de 18 de julho de 1979, estabelece que:

“Art. 22. Dentro de noventa dias da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes administrativos, pelo transcurso do prazo fixado em lei, regulamento, portaria, intimação ou notificação, para o recolhimento do débito para com a União, de natureza tributária ou não tributária, as repartições públicas competentes, sob pena de responsabilidade dos seus dirigentes, são obrigados a encaminhá-los à Procuradoria da Fazenda Nacional da respectiva unidade federativa, para efeito de inscrição e cobrança amigável ou judicial das dívidas deles originadas, após a apuração de sua liquidez e certeza.”

O prazo original, fixado em 1967, era de 30 dias. A alteração levada a cabo em 1979 triplicou o tempo conferido à Receita Federal para cumprir sua obrigação. Porém, o prazo legal é pouco observado pela RFB, conforme identificado pela Controladoria Geral da União (CGU)¹⁰⁻¹¹. Observa-se que o legislador reco-

⁹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de *et al.* Aplicação do CPC na execução do crédito tributário. *Consultor Jurídico*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jun-24/neffgv-aplicacao-cpc-execucao-credito-tributario>.

¹⁰ Verificando os trabalhos da RFB, a CGU propôs a seguinte indagação: “A RFB [Receita Federal do Brasil] tem encaminhado os créditos tributários a serem inscritos em DAU, à Procuradoria da Fazenda Nacional da respectiva unidade federativa, para efeitos de inscrição e cobrança judicial das dívidas dela originadas, no prazo estipulado na legislação?” (BRASIL. *Relatório de avaliação da execução de programas de governo n. 21*: apuração, inscrição e execução da dívida ativa da União. Brasília: Controladoria Geral da União, p. 22. Disponível em http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/5459_Relatorio_PGFN_20052013.pdf). A auditoria realizada indica que entre 37% e 69% dos feitos verificados foram “enviados após o prazo legal”, concluindo que “[...] há irregularidades no envio dos débitos pela RFB a serem inscritos em DAU” (p. 23).

Destacamos, também, o item 4.1 do mesmo relatório, intitulado com a seguinte indagação: “O processo de inscrição da DAU [Dívida Ativa da União] está sendo conduzido de maneira eficiente e conforme a legislação pertinente?” (p. 21). A resposta é a seguinte: “Com os resultados das análises desse ponto, pode-se concluir pela ineficiência do processo de inscrição da DAU. A formula-

nheceu que os processos administrativos tributários não devem ficar parados dentro da Receita Federal. Muito antes da elevação constitucional da eficiência administrativa (CF/1988, art. 37) e da duração razoável do processo (CF/1988, art. 5º, LXXVIII), o comando legal já impunha celeridade no trato do processo tributário. E a regra é salutar. Se os atos de cobrança forem efetivados em até 180 dias após a mora, será mais fácil localizar o devedor, seus bens e, eventualmente, facilitar-lhes a defesa pelo acesso a documentos recentes.

Em sentido contrário ao texto legal, parece haver uma política institucional de registrar o débito no Cadastro Geral de Inadimplentes (Cadin) e não fazer mais nada por, pelo menos, quatro anos.

Entretanto, a regra atual (refiro-me ao art. 22 do Decreto-lei n. 147/1967) é *em branco*, por não prever punição em caso de descumprimento. É justamente essa lacuna que se propõe seja preenchida, sendo que deixamos para a sensibilidade parlamentar a fixação da penalidade que seja mais conveniente.

Registramos que o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, pela Portaria n. 33, de 8 de fevereiro de 2018, reproduziu a regra aqui exposta¹², e buscou regulamentar as providências pertinentes quando do seu descumprimento, mediante a seguinte providência:

“§ 6º O descumprimento do disposto neste artigo, constatado pelas unidades da PGFN, será comunicado ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para fins de representação para apuração de responsabilidade do agente, nos termos do art. 22, *caput* e § 3º, do Decreto-Lei n. 147, de 3 de fevereiro de 1967, sem prejuízo, em caso de dano ao erário, da representação por ato de improbidade administrativa previsto na Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992, e de do exercício do direito de regresso contra o responsável, conforme previsão constante no art. 37, § 6º, parte final, da Constituição Federal, observado o regulamento expedido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.”

Entretanto, em seguida a norma foi esvaziada por duas sucessivas novas redações. Pela primeira, o citado § 6º recebeu a seguinte redação: “§ 6º A PGFN,

ção dessa questão estratégica se justifica pela importância dentro do macroprocesso do crédito tributário, pois a intempetividade de inscrição na Dívida Ativa da União causa impactos negativos a sua cobrança, tendo em vista que os devedores terão maiores prazos para a utilização de recursos para ocultar bens sujeitos à penhora judicial, o que dificulta os trabalhos dos procuradores da fazenda nacional na recuperação dos créditos fiscais, além de reforçar as ocorrências da prescrição intercorrente, prevista no art. 40, § 4º, da Lei n. 6.830/1980, Lei de Execuções Fiscais, e da prescrição, propriamente dita, do art. 174 da Lei n. 5.172/1966, Código Tributário Nacional – CTN” (p. 21-22).

¹¹ *Vide* BECHO, Renato Lopes. *Execução fiscal: análise crítica*. São Paulo: Noeses, 2018, p. 253-258.

¹² “Art. 3º Dentro de 90 (noventa) dias da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes administrativos destinados à constituição definitiva de débitos de natureza tributária ou não tributária, os órgãos de origem são obrigados a encaminhá-los à respectiva unidade descentralizada da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para fins de controle de legalidade e inscrição em dívida ativa da União, nos termos do art. 39, § 1º, da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1946, e do art. 22 do Decreto-Lei n. 147, de 3 de fevereiro de 1967.”

por intermédio da Coordenação-Geral de Estratégias de Recuperação de Créditos (CGR), fará relatórios periódicos com o objetivo de monitorar o cumprimento do disposto no *caput*¹³. Pela segunda, que é a atual, a regra trata de outro assunto. Confira-se: “§ 6º O disposto neste artigo não se aplica aos débitos de reduzido valor que, por força do art. 1º da Portaria MF n. 75, de 22 de março de 2012, não são passíveis de inscrição em dívida ativa”¹⁴.

Para que o prazo estipulado por lei para que o processo administrativo tributário tramite entre a RFB e a PGFN seja, de fato, cumprido, será útil que o Congresso Nacional continue legislando sobre a matéria. Sugerimos que haja o dever de comunicação do descumprimento pelos órgãos fazendários à Corregedoria da RFB, à Procuradoria Geral da República e ao Tribunal de Contas da União (TCU).

E, considerando os termos do pacto federativo, se o Congresso Nacional entender por bem ampliar o alcance do art. 22 do Decreto-lei n. 147/1967 para as demais autoridades fazendárias, e não apenas a federal, deverá incluir tal regra no CTN ou, ao menos, veiculá-la em lei complementar.

II. Reorganização do Carf

Nossa segunda proposta visa a reestruturação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), especificamente (i) visando a redução no número de conselheiros por turma; (ii) sistema de escolha dos conselheiros; (iii) extensão das prerrogativas da Magistratura aos conselheiros; e (iv) remuneração compatível com o formato que se propõe.

O Conselho é dividido em três seções de julgamento, cada uma delas com uma câmara e turmas de julgamento¹⁵. As turmas do Carf são compostas por oito conselheiros, nos termos de seu Regimento Interno, Anexo II, art. 23, aprovado pela Portaria n. 343/2015 do Ministro da Fazenda¹⁶.

Compare-se, por exemplo, com a organização do Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Quando da criação de sua 4ª Seção, com competência criminal, suas turmas foram formadas por três desembargadores federais, enquanto a 1ª Seção passou a ser composta também por três magistrados de 2º Grau. Confira-se:

“Regimento Interno do Tribunal Regional Federal da 3ª Região
[...]
Art. 2º O Tribunal funciona:
I – em Plenário;

¹³ Redação dada pela Portaria PGFN n. 42, de 25 de maio de 2018.

¹⁴ Redação dada pela Portaria PGFN n. 660, de 8 de novembro de 2018.

¹⁵ Vide Carf. *Organograma – Carf 2019*. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/acao-a-informacao/institucional/organograma/organograma-carf-2019.jpg/view>.

¹⁶ MINISTÉRIO DA ECONOMIA. *Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015*. Disponível em <http://idg.carf.fazenda.gov.br/acao-a-informacao/institucional/ricarf-multi-11042022-alterada-ate-port-me-3125-2022.pdf>.

II – em Órgão Especial;
III – em Seções Especializadas;
IV – em Turmas Especializadas;
[...]

§ 4º Há, no Tribunal, onze Turmas constituídas, a Primeira e a Segunda, de 3 membros cada uma, formando a Primeira Seção; a Terceira, Quarta e Sexta, de 4 membros cada uma, formando a Segunda Seção; a Sétima, Oitava, Nona e Décima Turma, de 4 membros cada uma, formando a Terceira Seção; e a Quinta e a Décima Primeira, de 3 membros cada uma, formando a Quarta Seção [...].”¹⁷

Atualmente, todas as turmas do TRF/3R são compostas por quatro desembargadores federais¹⁸.

Comparando-se o Carf com o TRF/3R, seria razoável que ambos os órgãos revisores tivessem o mesmo número de componentes em cada turma. Não identificamos a necessidade de o recurso administrativo ser revisto por tantos conselheiros, enquanto ações criminais, *v.g.*, não precisam. Nesse sentido, não há impedimento constitucional (notadamente pelo princípio do devido processo legal) de as turmas do Carf serem compostas por três, quatro ou cinco conselheiros.

Não havendo barreira constitucional para a manutenção de turmas com oito conselheiros, pode o Ministro de Estado da Economia, que atualmente detém a competência que era do Ministro da Fazenda, em determinar a redução do número de componentes de cada turma.

A proposta pelo número par tem a vantagem de manter a paridade já mencionada, enquanto o número ímpar supera as discussões – que serão finalizadas pelo STF – quanto ao voto de qualidade. Referimo-nos ao problema do voto de desempate no Carf, objeto de atenção do legislador por mais de uma vez. A mais recente levada a efeito pela Lei n. 13.988/2020, cujo art. 28 estabeleceu que a regra de regência passa a ser que, em caso de empate, a solução é favorável ao contribuinte. Confira-se:

“Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.”

¹⁷ TRF3. *Emenda Regimental n. 13, de 12 de setembro de 2012*. Disponível em https://www.trf3.jus.br/documentos/revs/REGIMENTO_INTERNO/RITRF3_ER_21_2022.pdf.

¹⁸ Regimento Interno do Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Art. 2º: “§ 4º Há, no Tribunal, onze Turmas constituídas de 4 membros cada uma, sendo: a Primeira e a Segunda, formando a Primeira Seção; a Terceira, Quarta e Sexta, formando a Segunda Seção; a Sétima, Oitava, Nona e Décima Turma, formando a Terceira Seção; e a Quinta e a Décima Primeira, formando a Quarta Seção. O Presidente da Turma terá mandato bienal e será escolhido em rodízio, por antiguidade, na Turma, começando-se pelo Desembargador Federal mais antigo, observado o interstício de 2 (dois) anos de exercício no Tribunal, salvo se não houver, na Turma, quem preencha esse requisito”. § 4º com redação dada pela Emenda Regimental n. 21, disponibilizada no DEJF3R de 18.05.2022, edição n. 81/2022, p. 7-8.

A mudança legislativa foi judicializada no Supremo Tribunal Federal pelas Ações Diretas de Inconstitucionalidade n. 6.399, 6.403 e 6.415, o que reforça sua importância.

Quanto à presidência das turmas, nada impede que sejam divididas entre representantes dos contribuintes e da Receita Federal. Esta proposta não altera a composição das seções e das câmaras de julgamento, em que a paridade entre representantes de Fisco e contribuintes podem permanecer.

Caso essa proposta seja acolhida, naturalmente haverá aumento muito significativo no número de turmas sem ampliação do quadro, agilizando os julgamentos em geral e os de cada turma.

Outro ponto que pode ser objeto de atenção é a forma de ingresso dos conselheiros. O que se propõe é a realização de concurso público para a escolha de representantes da sociedade e mesmo da administração tributária, sem a limitação temporal de atuação (atualmente são dois anos, sendo possível uma recondução), a cargo do Comitê de Seleção e Acompanhamento dos Conselheiros (CSC)¹⁹, do Carf, em que a sociedade civil tem representatividade. Nesse sentido, sugerimos que as prerrogativas – e vedações – da Magistratura, estabelecida na Constituição Federal²⁰, seja estendida aos conselheiros. Com isso, haverá ganho de qualidade nos votos, mais estabilidade no Órgão e ainda mais valorização do processo administrativo, extinguindo ou reduzindo drasticamente a rotatividade dos conselheiros.

Consideramos, para finalizar esse item de nossas propostas, que a remuneração dos conselheiros seja compatível com o novo formato de ingresso, permanência, prerrogativas e vedações do cargo.

III. A execução fiscal correr nos autos do processo administrativo ou, ao menos, a juntada de tal processo nas execuções fiscais

Nos termos como determinado pela Lei n. 6.830/1980, a Lei de Execução Fiscal (LEF), a única documentação necessária a ser apresentada com a petição

¹⁹ Destacamos nossa participação atual no Comitê de Acompanhamento, Avaliação e Seleção de Conselheiros (CSC) do Carf, nomeação pela Portaria n. 449, de 28 de fevereiro de 2019, da Secretaria Executiva do Ministério da Economia, na representação titular das Confederações Representativas de Categorias Econômicas de Nível Nacional.

²⁰ Referimo-nos ao art. 95 da Carta da República, com as adequações que se fizerem necessárias. Tal dispositivo constitucional tem a seguinte redação: “Art. 95. Os juízes gozam das seguintes garantias: I – vitaliciedade, que, no primeiro grau, só será adquirida após dois anos de exercício, dependendo a perda do cargo, nesse período, de deliberação do tribunal a que o juiz estiver vinculado, e, nos demais casos, de sentença judicial transitada em julgado; II – inamovibilidade, salvo por motivo de interesse público, na forma do art. 93, VIII; III – irredutibilidade de subsídio, ressalvado o disposto nos arts. 37, X e XI, 39, § 4º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I. Parágrafo único. Aos juízes é vedado: I – exercer, ainda que em disponibilidade, outro cargo ou função, salvo uma de magistério; II – receber, a qualquer título ou pretexto, custas ou participação em processo; III – dedicar-se à atividade político-partidária. IV – receber, a qualquer título ou pretexto, auxílios ou contribuições de pessoas físicas, entidades públicas ou privadas, ressalvadas as exceções previstas em lei; V – exercer a advocacia no juízo ou tribunal do qual se afastou, antes de decorridos três anos do afastamento do cargo por aposentadoria ou exoneração”.

inicial do processo executivo é a certidão da dívida ativa (CDA)²¹. Com isso, o início do feito é simples, com iniciais de uma página e, não raras vezes, acompanhados de certidões simples e curtas, também ocupando uma *folha de papel*. Pensando em processos físicos, não era raro peças vestibulares com não mais do que cinco folhas. Do ponto de vista orçamentário, essa simplicidade refletia grande preocupação com a economia, pois a impressão de milhares de folhas de papel, seu acondicionamento, transporte e protocolo no Poder Judiciário tinham custos significativos. Assim, o art. 6º da LEF representa uma boa solução para superar limites orçamentários e custos para a juntada de todos os processos administrativos em todas as execuções fiscais.

O lado negativo da simplicidade e da economia é a perda de importantes informações, notadamente quando há desenvolvimento dialético de processo administrativo. Ela gerou uma desvinculação entre o processo administrativo e a cobrança judicial. A fase administrativa acaba sendo, na prática, desconhecida na fase judicial. E, fato não raro, quando o juiz quer ter acesso ao que foi decidido na esfera administrativa, ele precisa esperar longamente, o que compromete a celeridade processual.

Atualmente, os processos administrativos e os judiciais são eletrônicos. Assim, as barreiras orçamentárias e físicas para a juntada ou o prosseguimento da execução nos mesmos autos deixa de existir ou, no mínimo, são reduzidas drasticamente. De nossa parte, propomos que, sempre que existir processamento efetivo no processo administrativo, com petições, juntada de documentos, decisões, recursos e que tais, a execução fiscal seja proposta nos mesmos *autos eletrônicos* de tal processo. Ou, no mínimo, que seja ordenada a juntada do processo administrativo que tenha efetivamente tramitado como documento obrigatório a acompanhar a petição inicial da execução fiscal. Isso para que, quando a execução fiscal for proposta, o juiz competente para seu processamento já terá acesso a tudo o que foi decidido anteriormente, com diversos ganhos: verificação de domicílio, argumentos de defesa, decisões motivadas etc., acreditamos que, quando o magistrado tiver acesso, desde logo, a todas as informações apresentadas, e todas as decisões tomadas na fase administrativa, sua atuação e seu convencimento serão muito mais rápidos. O magistrado, em última análise, atuará como juízo verificador do cumprimento das garantias constitucionais do devido processo legal (contraditório, ampla defesa, duplo grau disponível, decisões motivadas). A valorização do processo administrativo será uma decorrência lógica do novo modelo que se propõe. Afinal, vendo o magistrado que todos os argumentos que lhe estão

²¹ LEF. “Art. 6º A petição inicial indicará apenas: I – o Juiz a quem é dirigida; II – o pedido; e III – o requerimento para a citação. § 1º A petição inicial será instruída com a Certidão da Dívida Ativa, que dela fará parte integrante, como se estivesse transcrita. § 2º A petição inicial e a Certidão de Dívida Ativa poderão constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico.”

sendo trazidos já foram objeto de decisão administrativa, acreditamos que as chances de haver decisões céleres e sistemicamente não contraditórias será muito maior do que atualmente.

Registramos que essa proposta é baseada no que ocorreu com o processo judicial, quando a execução de sentença deixou de ser em autos apartados. No CPC/2015, a providência está no art. 513, § 1º. Não desconhecemos, naturalmente, que a execução fiscal é, atualmente, de um título extrajudicial (justamente o que se executa é a certidão de dívida ativa). Por outro lado, quando há o desenvolvimento efetivo do processo administrativo, que encontra paralelo no processo judicial de conhecimento, é imperioso observar que, do ponto de vista pragmático, o que se executa é *uma decisão final desfavorável ao sujeito passivo tributário*. Então, nada mais natural do que valorizar todo o esforço que o Estado brasileiro desprende, pela atuação dos seus agentes no processo administrativo e levar esse feito, completo, para a apreciação do Poder Judiciário.

IV. Elevação do valor de alçada das execuções fiscais para 60 salários mínimos ou a extensão da competência dos Juizados Especiais para as execuções fiscais

O chamado *valor de alçada* consta do art. 34 da Lei de Execuções Fiscais com a seguinte redação: “Das sentenças de primeira instância proferidas em execuções de valor igual ou inferior a 50 (cinquenta) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional – ORTN, só se admitirão embargos infringentes e de declaração”. Os indigitados recursos são dirigidos ao mesmo magistrado que os proferiu, dando-lhe oportunidade de rever suas decisões, quando for o caso.

O *valor de alçada* retira as execuções fiscais de baixo valor dos tribunais de 2º grau e superiores, e reduz ainda mais as chances de subida de tais processos ao Supremo Tribunal Federal, ainda que, quando foi o caso, a *Suprema Corte* brasileira processou recursos extraordinários em feitos que tais, inclusive para declarar a constitucionalidade do citado comando normativo²².

²² “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSO CIVIL. EMBARGOS INFRINGENTES EM EXECUÇÃO FISCAL. CABIMENTO. VALOR DE ALÇADA INFERIOR A 50 ORTNS. ART. 34 DA LEI N. 6.830/80. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NO ARE 637.975. DESPROVIMENTO. 1. ‘É compatível com a Constituição norma que afirma incabível apelação em casos de execução fiscal cujo valor seja inferior a 50 ORTN’. 2. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do ARE 637.975, reafirmou entendimento da Corte no sentido de que o art. 34 da Lei n. 6.830/80 está de acordo com o art. 5º, XXXV e LIV, da Constituição Federal. 3. *In casu*, a decisão impugnada extinguiu a execução fiscal com o seguinte dispositivo: ‘... Diante do exposto, com fundamento nos artigos 267, VI, 329 e 598, todos do Código de Processo Civil, julgo extinta a presente execução, sem julgamento de mérito, por falta de interesse de agir do credor, sem prejuízo do direito de renovação da ação cujo valor atinja o valor mínimo acima previsto. O valor da causa é inferior ao de alçada (art. 34, da Lei n. 6830/80), pelo que é incabível o reexame obrigatório previsto no art. 475, do CPC. Com fundamento no art. 20, § 4º, do CPC, deixo de impor condenação em honorários. Após o trânsito em julgado arquivem-se os autos.’ 4. Recurso extraordinário desprovido.” BRASIL. STF. RE n. 700452/SP, São Paulo,

O valor de alçada está, desde janeiro de 2001, em R\$ 328,27 (trezentos e vinte e oito reais e vinte e sete centavos). O que se propõe é sua elevação para 60 salários mínimos, que é o teto para o processamento de feitos nos juizados especiais e vale para limitações de recursos administrativos, como será exposto.

Uma opção à elevação do *valor de alçada* pode ser a extensão da competência dos juizados especiais para abranger, também, as execuções fiscais. No âmbito da competência federal, eles são regulados pela Lei n. 10.259/2001, cujo art. 3º, § 1º, veda que ali sejam processadas as execuções fiscais²³.

Além de 60 salários mínimos ser o teto para o processamento de feitos perante os juizados especiais federais, é o montante fixado, também pelo legislador, para o processamento do *contencioso de pequeno valor*, estabelecido pela Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020, que dispõe sobre a transação tributária. O *contencioso de pequeno valor* foi previsto no art. 23 de referida lei, para feitos de até 60 salários mínimos, que não mais serão processados no Carf. Atuará como última instância revisora administrativa um órgão colegiado da Delegacia de Julgamento da RFB²⁴.

Recurso Extraordinário, Rel. Min. Luiz Fux, j. 30.08.2012, publ. 04.09.2012. Decisão monocrática. Disponível em: <https://www.stf.jus.br>.

²³ Lei n. 10.259/2001: “Art. 1º São instituídos os Juizados Especiais Cíveis e Criminais da Justiça Federal, aos quais se aplica, no que não conflitar com esta Lei, o disposto na Lei n. 9.099, de 26 de setembro de 1995.

Art. 2º Compete ao Juizado Especial Federal Criminal processar e julgar os feitos de competência da Justiça Federal relativos às infrações de menor potencial ofensivo, respeitadas as regras de conexão e continência. (Redação dada pela Lei n. 11.313, de 2006)

Parágrafo único. Na reunião de processos, perante o juízo comum ou o tribunal do júri, decorrente da aplicação das regras de conexão e continência, observar-se-ão os institutos da transação penal e da composição dos danos civis. (Redação dada pela Lei n. 11.313, de 2006)

Art. 3º Compete ao Juizado Especial Federal Cível processar, conciliar e julgar causas de competência da Justiça Federal até o valor de sessenta salários mínimos, bem como executar as suas sentenças.

§ 1º Não se incluem na competência do Juizado Especial Cível as causas: I – referidas no art. 109, incisos II, III e XI, da Constituição Federal, as ações de mandato de segurança, de desapropriação, de divisão e demarcação, populares, execuções fiscais e por improbidade administrativa e as demandas sobre direitos ou interesses difusos, coletivos ou individuais homogêneos; [...]”.

²⁴ Lei n. 13.988/2020: “DA TRANSAÇÃO POR ADESÃO NO CONTENCIOSO DE PEQUENO VALOR. Art. 23. Observados os princípios da racionalidade, da economicidade e da eficiência, ato do Ministro de Estado da Economia regulamentará: I – o contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários mínimos; II – a adoção de métodos alternativos de solução de litígio, inclusive transação, envolvendo processos de pequeno valor.

Parágrafo único. No contencioso administrativo de pequeno valor, observados o contraditório, a ampla defesa e a vinculação aos entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o julgamento será realizado em última instância por órgão colegiado da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aplicado o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, apenas subsidiariamente.

Art. 24. A transação relativa a crédito tributário de pequeno valor será realizada na pendência de impugnação, de recurso ou de reclamação administrativa ou no processo de cobrança da dívida ativa da União.

A sugestão é estender a mesma providência para a execução fiscal, o que poderia envolver turmas recursais em execução fiscal e uma Turma Nacional de Unificação de jurisprudência, o que pode ser feito sem aumento do número de juízes. Por outro lado, tais ações não iriam para os tribunais de apelação nem para o STJ e o STF.

Entre as duas opções, não resta dúvida de que a ampliação do valor de alçada é de mais simples aplicação. Por outro lado, estender a execução fiscal para os juizados pode estar em linha com mudanças mais recentes.

V. Extensão do Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos (RDCC), da PGFN, para todos os exequentes

O RDCC foi instituído pela Portaria n. 396/2016 da PGFN, e estabeleceu importantes parâmetros para a otimização, com economicidade e racionalidade, da cobrança da Dívida Ativa da União. Alguns deles envolvem o ajuizamento e o prosseguimento de execuções fiscais apenas após a verificação de sua viabilidade (realização de pesquisa prévia, com resultado positivo, de bens do devedor, por exemplo). Tais providências podem ser estendidas, por lei, para todos os exequentes, exigindo comprovação da viabilidade fática do sucesso da execução fiscal no momento do ajuizamento do feito.

Será útil, também, autorização legislativa para que as cobranças fiscais sem viabilidade econômica comprovada ocorram exclusivamente com o protesto da CDA, inclusive para fins de resguardar os administradores públicos dos deveres estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (argumento de diversos conselhos profissionais para a necessidade de ajuizamento de execuções fiscais, porém sem o devido acompanhamento).

VI. Admissibilidade de apelação, recurso especial e recurso extraordinário apenas nos feitos em que houver citação e defesa em execução fiscal

Uma característica do amplíssimo sistema recursal brasileiro é a possibilidade da apresentação de todo tipo de recurso em feitos em que não há a participação do executado. Notadamente em execuções fiscais, as procuradorias levam aos tribunais recursos contra decisões judiciais em que a verdadeira dialética não foi sequer estabelecida. Um filtro nesse sentido auxiliará a obtenção de segurança jurídica por um lado, e reduzirá os recursos de outro.

Registre-se que o magistrado não *defende* seus atos perante órgãos superiores. Assim, a ampla liberdade recursal de que gozam as procuradorias, atualmente, gera distorções importantes, pois os magistrados de 2º Grau e os ministros de Tribunais Superiores revisam decisões sem ouvir mais ninguém. Propomos, por

Parágrafo único. Considera-se contencioso tributário de pequeno valor aquele cujo crédito tributário em discussão não supere o limite previsto no inciso I do *caput* do art. 23 desta Lei e que tenha como sujeito passivo pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte”.

isso, que o legislador estabeleça filtros recursais, evitando processos sem dialética estabelecida, fragilizando e empobrecendo os temas discutidos nos tribunais.

VII. Revogação da Lei de Execução Fiscal (LEF)

A LEF é desnecessária na maioria de seus dispositivos, posto que contidos no Código de Processo Civil. A existência dos dois diplomas concorrentes traz debates longos, porém desnecessários, sobre sobreposição de normas.

O *Justiça em Números* indica que as execuções regidas pela LEF são mais lentas e ineficazes do que as execuções regidas pelo CPC. Os poucos comandos exclusivos da LEF (arts. 34 e 40, p. ex.) podem ser transferidos para o CPC.

Assim, a melhor solução para aprimorar a sobreposição normativa, desnecessária e prejudicial, é a revogação da LEF, com as cautelas indicadas.

VIII. Expressa autorização legislativa para ações coletivas em matéria tributária

Natureza individual homogênea ou coletiva da matéria tributária é propícia para ser resolvida por ações coletivas, com redução do número geral de feitos e melhor equidade nas decisões. Assim, a Ação Civil Pública e o Mandado de Segurança Coletivo.

Entretanto, a Lei n. 7.347/1985, art. 1º, parágrafo único, determina que “não será cabível ação civil pública para veicular pretensões que envolvam tributos, contribuições previdenciárias [...]”. Sugere-se que o Congresso Nacional retire da limitação.

Quanto ao Mandado de Segurança Coletivo, por interpretação jurisdicional restritiva²⁵, não há segurança jurídica no reconhecimento de que o Secretário da Receita Federal figure como autoridade coatora. Assim, a legislação pode declarar os secretários (ou funções correlatas nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios) autoridades coatoras para o fim de responder por Mandados de Segurança Coletivo.

IX. Mudança nos prazos prescricionais

A prática indica que *execução boa é execução nova*, conforme exposto, implicitamente, na proposta I, *supra*. Assim, é necessário um comando normativo para que tais ações sejam ajuizadas próximo à caracterização da mora – e não próximo ao prazo prescricional, como tem acontecido²⁶. Por esse motivo, sugere-se que o Congresso Nacional reduza, paulatinamente o prazo prescricional, hoje em cinco anos (nos termos do art. 174 do CTN) para dois anos.

²⁵ Vide ARAÚJO, Guilherme Peloso. Tutela coletiva em direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 218, nov./2013, p. 83-97.

²⁶ Veja-se, em comprovação à assertiva, quão numerosos são os recursos para se discutir prescrição do crédito tributário.

Por outro lado, sugerimos que, para situações em que houver comprovação de dolo, fraude ou simulação, conforme previsto no CTN, art. 150, § 4º, *in fine*, o prazo de prescrição seja alargado para 10 ou até 20 anos.

X. Criação do Conselho Nacional da Advocacia Pública

O CNJ, bem como o Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP), trouxeram inegáveis avanços para as carreiras da Magistratura e do Ministério Público, sem prejuízo e em complemento à atuação das respectivas corregedorias internas.

Acreditamos que é chegada a hora de o Estado brasileiro investir na criação do Conselho Nacional da Advocacia Pública, a funcionar nos moldes do CNJ e do CNMP, estendendo os benefícios a tais órgãos, não sujeitos a controle externo nos moldes dos indigitados Conselhos²⁷.

Conclusão

Com a atuação do CNJ, notadamente via relatórios anuais nominados *Justiça em Números*, ficou evidenciado que a sociedade brasileira é marcada por grande litigiosidade (a maior do mundo), com processos longos e sequer oferecendo segurança jurídica. Tem havido, como efeito dessa constatação, diversos movimentos para repensar as formas de solução de litígios.

No campo tributário não é diferente, quer com os processos de conhecimento, quer com os de execução. Estes últimos, destacadamente, foram identificados como processos morosos, ineficientes e que precisam de mudanças profundas.

Neste estudo, apresentamos nossas sugestões expostas, previamente, perante a Comissão de Juristas encarregada pelo Senado e pelo STF de apresentar propostas para melhoria de tais processos. Basicamente, entendemos que é necessário reduzir o tempo em que os processos administrativos ficam parados no Poder Executivo; sustentamos a possibilidade e utilidade da redução das turmas de julgamento no Carf; que sejam revistos, completamente, a forma de seleção, prerrogativas, deveres e remuneração dos conselheiros; que as execuções fiscais sejam, preferencialmente, propostas nos autos do processo administrativo; que seja atualizado para 60 salários mínimos o valor de alçada das execuções fiscais, ou a autorização para que os juizados federais processem os feitos executivos de baixo valor; ou que tais execuções sejam objeto somente de protesto; que sejam levantadas as barreiras para as ações coletivas tributárias; e, por fim, que seja criado o Conselho Nacional da Advocacia Pública.

Além de nossas sugestões, há diversas outras da comunidade acadêmica, que esperamos sejam acolhidas de forma significativa pelas autoridades competentes,

²⁷ Vide BECHO, Renato Lopes. Processo tributário e direitos humanos. In: SANTOS, Nélida Cristina dos; LIMA, José Antonio Balieiro; FRIGO JUNIOR, Gilberto (coord.). *Temas de direito tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottallo*. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 379-400; e, BECHO, Renato Lopes. *Execução fiscal: análise crítica*. São Paulo: Noeses, 2018, p. 292-293.

permitindo que os princípios constitucionais albergados na Constituição de 1988 sejam mais amplamente concretizados, com destaque para o devido processo legal, a duração razoável do processo e a eficiência administrativa, sem nunca transigir com o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

Referências

- ARAÚJO, Guilherme Peloso. Tutela coletiva em direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 218, nov./2013, p. 83-97.
- BECHO, Renato Lopes. *Ativismo jurídico em processo tributário: crise, teoria dos precedentes e efeitos do afastamento da estrita legalidade*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021. p. 145-161.
- BECHO, Renato Lopes. *Execução fiscal: análise crítica*. São Paulo: Noeses, 2018. p. 253-258.
- BECHO, Renato Lopes. Processo tributário e direitos humanos. In: SANTOS, Nélida Cristina dos; LIMA, José Antonio Balieiro; FRIGO JUNIOR, Gilberto (coord.). *Temas de direito tributário: estudos em homenagem a Eduardo Bottalolo*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 379-400.
- COSTA, Regina Helena (presid.). *Reunião da Comissão de Juristas*. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=yDQOUwz51IU>. Acesso em: 11 ago. 2022.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de *et al.* Aplicação do CPC na execução do crédito tributário. *Consultor Jurídico*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jun-24/neffgv-aplicacao-cpc-execucao-credito-tributario>. Acesso em: 11 ago. 2022.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. Participação. In: COSTA, Regina Helena (presid.). *Reunião da Comissão de Juristas*. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=yDQOUwz51IU>. Acesso em: 11 ago. 2022.

Sites para textos oficiais:

<http://idg.carf.fazenda.gov.br>

<http://sistemas.cgu.gov.br>

<http://www.planalto.gov.br>

<https://www.cnj.jus.br>

<https://www.stf.jus.br>

<https://www.trf3.jus.br>

<https://www12.senado.leg.br>

