



INSTITUTO DOS ADVOGADOS BRASILEIROS (IAB)
Comissão de Direito Financeiro e Tributário (CDFT)

Indicação n.º 053/2019

Indicante: Dr. Luiz Gustavo de França Rangel

Relatores: Adilson Rodrigues Pires

Ementa: *Projeto de Lei nº 4.257/2019, de autoria do Deputado Antonio Anastasia, que modifica a Lei nº 6.830/1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, mediante a criação de órgão arbitral institucional.*

Palavras-chave

Projeto de Lei nº 4.257/2019. Tributário. Lei 6.830/1980. Lei de Execução Fiscal. Crédito Tributário. Dívida Ativa. Execução Fiscal Administrativa. Execução Extrajudicial. Arbitragem Tributária. Órgão Arbitral.

Das razões que justificam o Projeto de Lei

O Projeto de Lei nº 4.257/2019, de autoria do Senador Antonio Anastasia, em discussão no Congresso Nacional, tem em vista alterar a Lei nº 6.830/2019, Lei de Execuções Fiscais, para instituir no Brasil a execução fiscal administrativa e a arbitragem como meios complementares de resolução de litígios na área tributária.

O grande número de débitos inscritos em dívida ativa nos três níveis de poder justifica, segundo o autor do Projeto de Lei, a criação de mecanismos que tornem a recuperação do crédito tributário um processo mais rápido e eficaz. A necessidade de promover maior arrecadação, que possibilite o equilíbrio das contas públicas, esbarra na escassa mão de obra entre os servidores públicos dedicada à função de arrecadar e exigir tributos. Com a mesma importância da observação anterior, o alto custo de manutenção

de corpo funcional especializado é fator que motiva a iniciativa de instituição de órgão arbitral no país.

É de se reconhecer o significativo avanço no uso da tecnologia pela administração tributária em todos os níveis de poder. Medidas efetivas de aperfeiçoamento da fiscalização de tributos vêm sendo adotadas, como a implantação da Nota Fiscal eletrônica, a mudança de sistema contábil para a apuração dos lucros das empresas através da implantação da escrituração contábil e fiscal digital, além de outros recursos utilizados, sem contar a adoção de variadas obrigações acessórias, que induzem o contribuinte ao cumprimento da obrigação principal.

Tudo isto, no entanto, não tem sido suficiente para reduzir o estoque de processos relativos a créditos inscritos ou não em dívida ativa, exigíveis no âmbito das receitas federal, estaduais e municipais e nas Procuradorias de Fazenda em todos os níveis da administração.

Segundo estudos recentes, o volume de créditos exigíveis supera em valor considerável a arrecadação do governo federal. Cabe aqui, também, destacar a morosidade nos processos de cobrança de créditos, tanto na via administrativa, quanto na esfera judicial. Programas de regularização fiscal, que se repetem quase anualmente desde 2001, não têm produzido, para os cofres públicos, resultados significativos em termos de aumento de receita.

Registre-se, tendo em vista a pertinência do tema, que, no final de 2019, a Medida Provisória nº 899, batizada de MP do contribuinte legal, assinada pelo Presidente da República, implantou no país, após mais de 50 anos de vigência do Código Tributário Nacional, o instituto da transação fiscal, eficiente ferramenta de regularização do crédito tributário, permanente desta feita, e que, em verdade, substitui os famosos e tão desgastados Refis, não importando o nome com que a lei os tenha batizado. Referida Medida Provisória estabelece os requisitos e as condições básicas para a solução de litígios de natureza tributária entre a União e as partes interessadas.

A inovação no processo de execução fiscal administrativa já vem sendo objeto de discussão no Brasil há bastante tempo. Contudo, a falta de consenso sobre a sua aplicação, se por um lado, demonstra certa incerteza quanto à constitucionalidade da medida, por outro, revela a real necessidade de seu uso.

Da mesma forma, a arbitragem vem ganhando destaque pela sua forma simplificada e desburocratizada de reduzir o estoque de processos fiscais em curso, tanto na via administrativa, quanto na esfera judicial. Mediante o oferecimento de depósito em

dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, a todos os contribuintes em débito é concedida a opção de extinguir o crédito tributário independentemente do pagamento de custas judiciais e honorários advocatícios. A Fazenda pública renuncia à penhora judicial, procedimento moroso e muitas vezes infrutífero, para, ao final do processo, se vencedora, levantar a quantia devida pelo contribuinte com todos os acréscimos legais.

De forma idêntica, o contribuinte, se obtém sucesso em sua demanda, pode retirar o valor corrigido sem ter que arcar com o ônus de encargos devidos pela inadimplência, que, diga-se, não houve.

Considerações Gerais sobre o Estoque da Dívida e os Processos de Cobrança

O projeto em apreço não prevê a possibilidade de garantia de instância com base no oferecimento de bens, pois conta com a penhora legal de veículos e imóveis, conforme diz o ilustre Senador da República, objetos da própria execução administrativa de débitos e da arbitragem. Neste ponto, cabe observar o alcance restrito do projeto, que se limita aos tributos sobre o patrimônio mobiliário e imobiliário, do que se falará adiante.

Outra razão para a implementação de meios diferenciados dos tradicionais consiste no congestionamento do Poder Judiciário, no qual se acumulam milhões de processos, entre os quais cerca de 40% relacionados à execução fiscal, como se pode ler em relatório recentemente divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça. Dados divulgados pela União dão conta de que, em 2018, havia cerca 3,4 trilhões de reais em créditos tributários em cobrança. Isto, apenas no âmbito do Ministério da Economia. Essa situação é agravada pelo incremento do número de autuações, decorrente da ação dos Auditores da Receita no exercício de sua função fiscalizadora, que tende a aumentar ainda mais o crédito, inscrito ou não em dívida ativa.

Considerando as dificuldades práticas inerentes a todo processo de cobrança, em que pese a sua aparente simplicidade, inúmeros são os casos de contribuintes que não são localizados ou que não dispõem de recursos suficientes para saldar o seu débito. Esses casos representam mais da metade dos processos de execução abertos. Evidentemente, a enorme frustração provocada nos órgãos da administração pública requer pensar-se em formas alternativas de satisfação desse passivo.

Por sua vez, o custo da judicialização da cobrança do crédito tributário atinge expressivo patamar, alcançando, ainda segundo o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), a cifra de 1,3% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, superando, tanto países da

América Latina, como Argentina e Chile, como países desenvolvidos, como os Estados Unidos da América e a Alemanha.

Cabe assinalar, como um dado a mais, que o Brasil ocupa, segundo informe do Banco Mundial posição nada confortável em matéria de horas despendidas pelos contribuintes para o cumprimento da obrigação de pagar tributos. Com efeito, ocupando o 184º lugar entre os países do mundo, os contribuintes gastam, em média, 1.958 horas por ano para estudar a complexa e numerosa legislação, calcular e recolher os tributos a que estão sujeitos.

Outro dado alarmante diz respeito ao tempo de tramitação de um processo de execução fiscal, quase dez anos, sendo que a probabilidade de recuperação do valor pretendido não chega a 30% do total. Essa grave constatação levou o Poder Legislativo a se debruçar sobre o problema em busca de uma solução que retire dos órgãos julgadores o enfrentamento de tão sensível questão.

Assim, e, conforme consta da Justificação do projeto, é urgente que medidas legais sejam tomadas no sentido da “desjudicialização de demandas” processadas nos tribunais. Consequentemente, o Poder Judiciário ficará reservado à solução de conflitos ligados a questões que envolvem a sociedade em geral e não a assuntos afetos exclusivamente à administração tributária.

Em que pese a restrição do Projeto de Lei aos impostos sobre o patrimônio do indivíduo, como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), sem dúvida, os maiores responsáveis pela tramitação de processos de execução fiscal no país, o projeto poderia ser mais abrangente para abarcar outros impostos.

Com efeito e, considerando que o objeto da Lei de Execuções Fiscais, conforme disposto em seu art. 1º, consiste na execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, o maior alcance do projeto de lei em tela atingiria, certamente, um espectro mais alargado de processos de cobrança hoje represados em todos os níveis da administração tributária.

Hoje, a Fazenda ajuíza a ação e aguarda os procedimentos visando receber o valor constante da certidão de dívida ativa, sendo 65% referentes a IPTU, segundo a Justificação. Enfatiza o autor da proposta que os tributos sobre o patrimônio são os que mais se tornam objeto de execuções fiscais, devido à reiterada inadimplência dos proprietários de imóveis e veículos.

Após citar o contribuinte inadimplente, o juiz aguarda o pagamento e, se este não for feito, a administração requer ao magistrado a penhora do bem e posterior leilão, mediante o qual o tesouro será ressarcido. Trata-se, porém, de um conjunto de procedimentos que se desenvolvem em fases burocratizadas e lentas, levando à exaustão o processo judiciário. Isto quando o devedor é localizado e bens são encontrados.

Nos termos do projeto, a execução é direcionada ao próprio bem objeto da execução administrativa, ou, tentando traduzir a intenção do ilustre Senador da República, a simplicidade e a facilidade do processo de cobrança motivaram o envio da proposta para análise e discussão por seus pares.

Da Instituição da Arbitragem no Direito Brasileiro

Uma primeira e importante inovação trazida pelo Projeto de Lei diz respeito à adoção de juízo arbitral para julgar os embargos ofertados, desde que garantido o crédito mediante depósito em dinheiro, a apresentação de fiança bancária ou de seguro garantia.

O projeto dispõe sobre a arbitragem, modalidade em que o contribuinte considerado inadimplente se submete à decisão de um órgão arbitral institucional, que se supõe neutro, imparcial e independente e que tem fundamento no princípio da autonomia dos árbitros para a condução do processo com vistas à solução do litígio. Embora não conste dos termos do projeto, é importante salientar que, por sua relevância no processo de solução de litígios, os árbitros devem guardar absoluto sigilo em relação ao objeto da arbitragem e das partes em litígio.

O Projeto de Lei em comento, dada a omissão sobre o tema, admite a faculdade - e não a obrigação - de renúncia à solução administrativa prevista na Lei nº 6.830/1980, e adoção da arbitragem, seja por opção do contribuinte ou da administração fiscal. Com efeito, diz expressamente o art. 16-A, inserido na lei citada, que, desde que garantida a execução, o contribuinte poderá pleitear que o litígio seja submetido à arbitragem sem que nenhum obstáculo poderá impor a Fazenda Pública.

Cabe ao executado, no entanto, arcar com as custas, que lhe serão ressarcidas pela Fazenda na hipótese de sucesso, além dos honorários advocatícios arbitrados, pela metade do valor, nos termos do disposto no parágrafo único, do art. 16-D, do Projeto de Lei. Insta assinalar que no processo deve ser observado o princípio da igualdade das partes perante o órgão de arbitragem, não havendo, em hipótese alguma, supremacia de qualquer das partes envolvidas no processo.

Diga-se, mais, que, não estando prevista no projeto, admite-se a apresentação de provas e testemunhas, prerrogativa, como premissa geral, do executado em qualquer das fases do processo. A oralidade é também pressuposto que rege as discussões sobre a matéria, assim como a cooperação, a boa-fé processual e a publicidade, princípios aplicáveis tanto aos árbitros quanto às partes.

Demais disso, implicitamente compreendem-se como princípios regentes da arbitragem o contraditório, a igualdade das partes, consubstanciada na utilização pelas partes dos mesmos recursos legalmente admissíveis, a autonomia do órgão arbitral na condução do processo e na decisão final, a busca da verdade material sem perscrutar os meios jurídicos, típicos do processo regulamentar, além da publicidade, que assegura a transparência de todo o processo. Esses princípios estão previstos na lei portuguesa sobre arbitragem e, no meu entender, deveriam constar do projeto em apreço.

Uma vez julgadas as demandas em caráter definitivo, as decisões arbitrais vinculam a administração pública, que não poderá alegar vício anterior, seja por violação de lei ou de ato administrativo com caráter normativo. Assim, também, fica a administração tributária proibida de praticar o mesmo ato de lançamento contra o mesmo contribuinte por ato relacionado à decisão definitiva.

Ressalte-se, mais, que decisão arbitral proferida em determinado processo não poderá, em hipótese alguma, servir de parâmetro para dirimir conflitos posteriores. Pode-se dizer, em razão do dispositivo, que as decisões arbitrais encerram o caráter subjetivo, não aproveitando outros casos, por mais que se assemelhem à hipótese em litígio.

A arbitragem como forma de solução de controvérsias não é novidade no mundo jurídico. Pelo contrário, o meio alternativo aludido tem sido adotado em vários outros países, entre os quais, Estados Unidos da América, Índia, México e outros. Em Portugal, por exemplo, o instituto visa, precipuamente, “imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo”, conforme dispõe a introdução ao Decreto-Lei nº 11/2010, que regula o Regime da Arbitragem em Matéria Tributária naquele país.

A medida visou fortalecer a tutela dos interesses dos contribuintes perante o fisco e permitir a solução de litígios na esfera administrativa, do que resulta a diminuição do número de processos em curso no âmbito dos poderes Executivo e Judicial.

Com efeito, a justificativa mais plausível para a implantação do instituto consiste na redução do excessivo número processos de cobrança de dívida ativa em curso nas Procuradorias de Fazenda em todo o Brasil, assim como na esfera judicial.

Da Execução Extrajudicial da Dívida Ativa

A grande novidade oferecida pelo Projeto de Lei reside na inserção de dispositivos na Lei de Execuções Fiscais estendendo os meios de solução de litígios para admitir, pela primeira vez no direito brasileiro, a execução extrajudicial da Dívida Ativa tributária, numa profusão de comandos atinentes ao assunto. Com efeito, o projeto trata exaustivamente da execução extrajudicial da dívida ativa ao acrescentar ao art. 41, da Lei nº 6.830/1980, dezenove artigos, identificados pelas letras que vão de A a T.

Convém lembrar que o projeto delimita o seu alcance e restringe os impostos cujos litígios estarão sujeitos à decisão por arbitragem. Todavia, segundo a melhor exegese, o órgão arbitral dispõe de inteira competência para assegurar o recebimento dos impostos e das penalidades relativas ao descumprimento de obrigação tributária, seja principal ou acessória, embora referentes aos impostos especificados.

Dessa forma, processos relacionados ao fato gerador, ao nascimento da obrigação, à responsabilidade tributária, às modalidades de suspensão, extinção ou exclusão do crédito tributário, assim como outras de mesma natureza, estarão cobertas pela solução arbitral.

As Principais Alterações na Lei de Execuções Fiscais

Conforme dispõe o art. 41-A, inserido pelo projeto de lei, a Fazenda Pública pode optar pela execução extrajudicial da dívida ativa relativa às Contribuições de Melhoria, aos Impostos sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), além das taxas devidas em razão da propriedade de imóveis ou veículos.

Como se vê, o projeto não esgota as possibilidades de opção pelo instituto da arbitragem, uma vez que dele estão excluídos os tributos em geral, especialmente, as contribuições previstas no art. 149, da Constituição da República e os impostos sobre o consumo e a renda, além dos incidentes sobre o comércio exterior. É de se supor que, além da simplicidade de cobrança, como dito acima, o autor do Projeto de Lei optou por contemplar os impostos - e taxas correspondentes - que melhor atendem à conveniência da penhora, quais sejam, os incidentes sobre o patrimônio do indivíduo ou da pessoa jurídica.

Por sua vez, o art. 41-B trata da formalização da execução mediante a notificação do contribuinte, enquanto o artigo seguinte dispõe que o devedor dispõe do prazo de 30 dias para a satisfação do débito, acrescido, se for o caso, das despesas de cartório.

De acordo com a proposta, a notificação será enviada para o endereço do executado, visto que a grande maioria das execuções em curso nos tribunais se refere a imóveis ou veículos, como já dito. Dessa forma, a remessa da notificação para o endereço de localização do imóvel ou do registro do veículo constitui a certeza da ciência do executado.

Caso não seja efetuado o pagamento, segundo o art. 41-D, a Fazenda Pública lavra o Termo de Penhora, solicitando ao Cartório de Registro de Imóveis ou ao Departamento de Trânsito a averbação da penhora da matrícula do imóvel ou o registro do veículo.

Por seu turno, a novidade contida no art. 41-E diz respeito à modificação nas formas tradicionais de notificação pessoal, a saber, por carta registrada, por edital ou por correspondência eletrônica, tornando mais ágil e eficaz a ciência do executado, uma vez que afasta a alegação de destinatário não encontrado. A intimação só não produzirá efeito se o destinatário tiver mudado seu endereço, sendo este o único caso que frustra a primeira tentativa de penhora.

Já o art. 41-F prevê que o cálculo do valor dos bens poderá ser questionado, caso o interessado discorde da avaliação feita mediante a interposição de embargos, recurso que poderá sempre ser usado, além da Exceção de Pré-executividade, que o executado poderá apresentar visando ao respeito aos seus direitos em caso de desavença.

Todavia, não se manifestando de alguma forma, seja efetuando o pagamento, seja requerendo o parcelamento ou ajuizando embargos à penhora, a Fazenda pública poderá autorizar imediatamente o leilão do imóvel ou do veículo, conforme dispõem os artigos 41-G e 41-H, 41-I e 41-J, que também preveem as várias formas possíveis de notificação do devedor.

Daí em diante, até o art. 41-O, constam regras e procedimentos sobre a licitação e possível alienação dos bens penhorados.

No art. 41-P, encontram-se normas relativas à responsabilidade tributária, mencionando expressamente artigos do Código Tributário Nacional que regem a matéria, designadamente a responsabilidade por sucessão, prevista nos artigos 130 e 131 do diploma legal citado. Isto porque nele são tratados os casos em que, após o início do procedimento de execução fiscal, verifica-se a mudança de propriedade, posse ou

usufruto do bem, ainda que por morte do executado, sem a devida comunicação ao órgão oficial de registro respectivo.

Os artigos 41-Q e 41-R complementam as regras que estabelecem garantias do crédito tributário em casos de morte, falência e outros, não impeditivas da penhora, além de prever as hipóteses de prescrição do crédito, para o que remete o aplicador ao art. 174, do Código Tributário Nacional.

O art. 41-S faculta aos entes políticos a desistência de eventuais ações de cobrança de créditos, optando pela execução fiscal nos termos do que dispõe o projeto de lei em comento. Finalmente, o artigo de número 41-T prevê que o executado possa fazer opção pelo procedimento arbitral, caso ajuíze ação de consignação, prevista no art. 164, do Código Tributário Nacional, ou, ainda, ação anulatória de ato declarativo da dívida, a saber, o lançamento do crédito tributário, mediante depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia.

Cabe lembrar que, mediante a ação de consignação, o contribuinte busca o reconhecimento do direito de efetuar o pagamento a apenas um dos dois sujeitos ativos que se julgam titulares do direito de cobrança. Concluída a ação de consignação movida perante o órgão judicial, o contribuinte satisfaz a obrigação, por óbvio, a um ou outro ente político. Logo, não parece justo que, além do recolhimento antecipado das custas do processo, ainda seja dele exigida a garantia devida pela opção pela arbitragem.

Inconstitucionalidade da execução fiscal administrativa

Apresentadas as considerações acima sobre o projeto de lei em análise, quanto à proposta de criação da execução fiscal administrativa, a Comissão, após debater o assunto, deliberou por sua inconstitucionalidade, conforme as razões a seguir.

Antes de tudo, é preciso registrar que a proposta não é nova, uma vez que, em 2007, foi apresentado um anteprojeto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Ofício nº 624/PGFN, de 14 de março de 2007, que, à época, foi rejeitado pela Comissão de Direito Tributário sob os mesmos argumentos de inconstitucionalidade, que foram expostos por Jorge Rubem Folea de Oliveira no artigo publicado na Revista de Direito Administrativo IOB, número 20, p. 20 e seguintes .

Na verdade, a execução fiscal administrativa é a forma pretendida pela Administração Tributária de encurtar as cobranças dos créditos tributários, **sem se submeter ao Poder Judiciário**, contrariando a garantia fundamental prevista no artigo

5º, XXXV, da Constituição Federal, de que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.”

Saliente-se que a Fazenda Pública é uma entidade que tem direitos e deveres iguais a qualquer outra parte no processo, não devendo ter posição de hegemonia, uma vez que todos são iguais perante a lei, conforme o artigo 5º, caput, da Constituição Federal.

Além disso, o interesse da Fazenda Pública em querer receber seus créditos não pode sobrepor-se aos princípios do devido processo legal (artigo 5º, LIV, da Constituição Federal) e do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, LV, da Constituição Federal), que igualam as partes em qualquer processo; não devendo, assim, a Fazenda Pública ter uma primazia como parte, para promover uma execução fiscal administrativa na qual ela é a parte interessada principal.

Desta forma, a Administração Pública não dispõe de base constitucional para fazer predominar seu interesse sobre o do contribuinte/executado, muito menos tem poderes para fazer prevalecer seus interesses sobre a propriedade dos indivíduos sem a necessária autorização judicial, por meio de uma artificiosa execução fiscal de “natureza administrativa”; ainda mais quando se articula, no meio político, a possibilidade de “privatização” do crédito tributário inscrito na Dívida Ativa (“securitização” da dívida tributária), que poderá ser transferido às entidades financeiras.

A Constituição Federal, baseada na livre iniciativa, protege a propriedade (artigo 5º, caput e XXII, e artigo 170, II), sendo certo que a imposição de gravame ao patrimônio do executado, sem a prévia apreciação judicial, constitui grave violação ao direito individual dos contribuintes de não terem seus bens gravados ou com restrições, sem o devido processo legal judicial (artigos 5º, XXXV e LIV, da Constituição Federal).

Isto porque os atos de constrição patrimonial criam limitações à propriedade, além de deixá-la vinculada à pretensão dívida executada. Com efeito, o ato que cria ônus à propriedade não pode partir da vontade isolada do credor (Fazenda Pública), num processo administrativo comandado pela própria parte, que pretende garantir ou satisfazer o seu suposto crédito, sem antes submeter sua pretensão à análise do Poder Judiciário.

A função jurisdicional, no sistema constitucional brasileiro, cabe exclusivamente ao Poder Judiciário, que a exerce de forma independente e harmônica em relação aos demais poderes (artigo 2º, da Constituição Federal); sendo o único autorizado (ressalte-se) a dirimir lesão ou ameaça a direito e a solucionar as controvérsias existentes (artigo 5º, XXXV, da Constituição).

Logo, tendo em vista que os atos de cobrança, por meio de processo de execução, repercutem sobre o patrimônio do executado e se impõem com potencial lesão ou ameaça a direito, é imprescindível que o Poder Judiciário analise previamente a pretensão do credor, a fim de evitar abusos ou ilegalidades; não devendo ficar sob a responsabilidade da Administração Pública a prática destes atos, de competência exclusiva da Justiça.

O início do processo de execução cria para os indivíduos embaraços de ordem material e moral, passando os seus nomes a constar no rol de inadimplentes e com restrições de crédito. Daí a necessidade de o Poder Judiciário intervir desde o início no processo de execução, não podendo o credor, seja a Fazenda Pública ou o particular, ser detentor desta autorização, num processo de execução fiscal administrativa.

A proposta de criação da execução fiscal administrativa equivale a retroagir ao tempo em que o credor, por sua conta e ordem, fazia a cobrança por seus próprios meios.

Vale esclarecer que os atos de constrição patrimonial não podem, em hipótese alguma, ser confundidos com os atos de natureza meramente administrativa, que são próprios do Poder Executivo.

Ademais, há que se distinguir o atributo de auto-executoriedade dos atos administrativos dos atos de cobrança de valores inscritos em Dívida Ativa.

O primeiro restringe-se ao cumprimento do ato administrativo em razão do poder de polícia conferido à Administração Pública, fazendo cessar, sem intervenção judicial, a ilegalidade praticada pelo administrado, na auto defesa do interesse social.

Todavia, isto não significa que o campo de atuação da Administração Pública seja livre. Ela deve observar as formalidades essenciais para o seu ato, tais como a apresentação de notificação e lavratura de auto circunstanciado, que comprove a ilegalidade, e possibilidade ao administrado da ampla defesa de seus direitos, em regular e devido processo legal.

O segundo, por se revestir de caráter de cobrança, é ato que exige a intervenção prévia do Poder Judiciário, como se dá na cobrança de multa administrativa ou no crédito tributário.

Contra as tentativas da Administração Pública de se auto-satisfazer de seus supostos créditos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, à unanimidade, acolheu o voto do Ministro Maurício Corrêa, que expôs o seguinte:

“É verdade que tanto a doutrina quanto a jurisprudência têm entendido que certos atos são próprios do poder administrativo, na execução dos quais é irrecusável a auto-executoriedade, como

os decorrentes do poder de polícia. Há, porém, determinados atos que lhe [à Administração Pública] são impróprios e, por isso mesmo, dependentes da intervenção de outro poder, como ocorre com a cobrança contenciosa de uma multa, que em hipótese alguma poderia ficar a cargo exclusivo dos órgãos administrativos' (Hely Lopes Meireles, Direito Administrativo Brasileiro, 23ª ed., Ed. Malheiros, SP, p. 1.421).

(...)

*A apuração, porém, do fato culposos ou doloso, nas hipóteses que fogem às atividades específicas da Administração, deve ocorrer no âmbito da jurisdição civil, pois a Constituição reservou exclusivamente ao Poder Judiciário, a função jurisdicional (CF, artigo 5º, XXXV). **É o que ocorre, por exemplo, com a cobrança de dívidas fiscais e multas**" (STF, Plenário, MS nº 24.182-9-DF, relator originário Mauricio Corrêa, rel. Para o acórdão Min. Gilmar Mendes, j. 12/02/2004)*

A propósito, é oportuna a transcrição de parte da ementa do acórdão da lavra do Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, que bem retrata a hipótese em análise quantos aos abusos a que poderão ficar submetidos os cidadãos, diante da tentativa da Fazenda Pública de querer levar adiante a sua inusitada "execução administrativa":

*"Não são absolutos os poderes de que se acham investidos os órgãos e agentes da administração tributária, pois o Estado, em tema de tributação, inclusive de fiscalização tributária, está sujeito à observância de um complexo de direitos e prerrogativas que assistem, constitucionalmente, aos contribuintes e aos cidadãos em geral. (...) **O atributo da auto-executoriedade dos atos administrativos, que traduz expressão concretizadora do 'privilège du péréalable', não prevalece sobre a garantia constitucional da inviolabilidade domiciliar, ainda que se cuide de atividade exercida pelo poder público em sede de fiscalização tributária.** (...) A circunstância de a administração estatal achar-se investida de poderes excepcionais que lhe permitem exercer a fiscalização em sede tributária não a exonera do dever de observar, para efeito do legítimo desempenho de tais prerrogativas, os limites impostos pela Constituição e pelas leis da República, sob pena de os órgãos governamentais incidirem em frontal desrespeito às garantias constitucionalmente asseguradas aos cidadãos em geral e aos contribuintes em particular. **Os procedimentos dos agentes da administração tributária que contrariem os postulados consagrados na Constituição da República revelam-se inaceitáveis e não podem ser corroborados pelo Supremo Tribunal Federal, sob pena de inadmissível subversão dos postulados constitucionais que definem de modo estrito, os limites inultrapassáveis que***

restringem os poderes do Estado em suas relações com os contribuintes e com terceiros.” (STF, 2ª Turma, HC 82.788/RJ, j. 12/04/2005).

Portanto, é incompatível com a ordem constitucional qualquer forma de primazia a ser conferida à Fazenda Pública, ainda mais para se estabelecer um processo de execução fiscal administrativa, em que o credor estará à frente da cobrança, sem a participação direta do Poder Judiciário, o que se revela inteiramente inconstitucional, conforme acima demonstrado.

Comentários Gerais sobre o Projeto de Lei

O projeto abdica da possibilidade de recurso ao Poder Judiciário, como determina a Constituição da República. Neste caso, a execução fiscal administrativa será automaticamente extinta, prevalecendo, então, a reserva constitucional de garantia de jurisdição. Essa hipótese, contudo, não implica a renúncia ao tributo, uma vez que à autoridade fazendária preserva-se, também, o direito de recorrer à via judicial, mediante o ajuizamento de processo de execução, com vistas ao reconhecimento do direito ao crédito reclamado.

É interessante observar que a arbitragem prevista no Projeto de Lei não se confunde com a modalidade prevista na Lei nº 9.307/1996, uma vez que as duas formas de extinção de conflitos são aplicadas em situações distintas, quais sejam, no direito público o primeiro e no direito privado a segunda.

Assim, ainda que o art. 16-A, acrescentado à Lei nº 6.830/1980, apenas determine que sejam respeitados os requisitos da lei, além dos alinhados nos artigos seguintes do projeto em análise, a referência é feita exclusivamente ao Projeto de Lei nº 4.257/2019, em tramitação no Senado Federal.

O projeto prevê, mais, a constituição de órgãos arbitrais nas unidades da federação para a solução das controvérsias, não indicando, porém, como será a composição dessas câmaras, o que gera expectativa sobre quem integrará esses órgãos e a que órgão o contribuinte submeterá sua controvérsia com o fisco.

Dada a omissão contida no projeto, não se pode desprezar a possibilidade de que a escolha dos membros seja feita pela própria administração, consistindo essa opção em séria distorção e completo desvio das finalidades e da isenção desejadas.

Outro ponto digno de nota diz respeito ao art. 16-C, do Projeto de Lei, segundo o qual o processo arbitral é público, de direito e conduzido por órgão arbitral institucional.

Todavia, nada esclarece sobre a natureza jurídica do órgão, vinculação administrativa e responsabilidades dos árbitros. Estranhamente, o Projeto de Lei sequer delega competência para tais definições a autoridades administrativas.

Sobre a questão, acertou o direito português, mais explícito ao afirmar taxativamente que os árbitros serão escolhidos entre pessoas alheias às partes, gozando, em razão disto, das necessárias neutralidade e imparcialidade no que tange à decisão tomada. Além disso, ainda determina que o órgão arbitral fique alocado ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), que passa a ter competência estendida para alcançar os assuntos fiscais. Tal assertiva não se encontra no Decreto-Lei nº 10/2011, que introduziu a sistemática naquele ordenamento, mas na justificativa que acompanha a proposta.

A forma como consta a referência ao “órgão arbitral institucional” não exclui a possibilidade de a Fazenda assumir a iniciativa de escolha dos árbitros. O que, à primeira vista, parece um absurdo, pode se transformar em realidade e frustrar a expectativa de ver a solução de litígios fiscais mais célere e neutra.

Essa omissão deixa dúvida quanto à legitimidade do órgão para o julgamento por arbitragem, caso a Fazenda pública venha a comandar o processo que se pretende isento. A propósito, a única restrição prevista, para evitar repetidas decisões envolvendo casos idênticos e superando interesses, é vista no art. 16-B, que veda a participação do árbitro em mais de um processo do mesmo contribuinte, seja um particular ou grupo econômico, no mesmo ano. Com essa regra, o Projeto de Lei visa assegurar a imparcialidade e o afastamento do árbitro em relação às partes.

Há que se registrar que a análise da decisão arbitral pelo Supremo Tribunal Federal, garantida pela Lei Maior, está prevista no art. 16-F, segundo o qual qualquer das partes pode pleitear judicialmente a declaração de nulidade da decisão que contrarie enunciado de Súmula Vinculante, decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça. Assim, o normativo respeita expressamente essa garantia, evitando possíveis contestações à aplicabilidade das decisões arbitrais. Tratando-se de projeto de lei ordinária, a universalidade de jurisdição, cláusula gravada com tintas fortes na Lei Maior há de ser respeitada.

Em vista disto, parece-me que a execução administrativa, assim como a arbitragem como meios de solução de controvérsias na área tributária, não devem ser apontadas como inconstitucionais, visto não haver na nossa Carta Magna qualquer dispositivo que vede a busca da celeridade e da simplicidade na resolução de litígios, seja

na via administrativa, seja na via judicial. Em princípio, não se vislumbra qualquer obstáculo que impeça a adoção de qualquer dos dois métodos de resolução dos litígios e de solução pacífica de controvérsias entre o fisco e o contribuinte.

Todavia, a decisão tomada pelo órgão arbitral de solução de controvérsias estará submetida ao controle jurisdicional quando afrontar dispositivos constitucionais. Essa garantia constitucional, que visa acautelar direitos dos cidadãos em geral, não poderia deixar de ser observada nos casos de arbitragem.

A Inoponibilidade do Bem de Família perante o Fisco

Ponto importante a merecer destaque refere-se à disposição contida no art. 3º, inc. V, da Lei nº 8.009/1990, aqui aplicável, segundo o qual é inoponível perante o fisco a alegação pelo devedor de tratar-se de bem de família protegido quando o imóvel é hipotecado como garantia real pelo casal ou por entidade familiar. Inúmeros julgados, como, a título de exemplo, o RE 408224 AgR, da relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, reconheceram essa característica, mencionada, expressamente, na Justificativa ao Projeto de Lei em apreço.

Com a devida vênia, na execução fiscal administrativa, qualquer que seja a determinação legal ou jurisprudencial nesse sentido, o bem de família deve ser preservado, ainda que este seja o objeto do processo de execução. Independentemente das considerações feitas ao projeto em análise, por respeito à dignidade da pessoa humana, o dispositivo da Lei nº 8.009/1990, que retira a impenhorabilidade do bem de família, há que ser liminarmente revogada.

Da Conveniência de Complementação do Projeto de Lei

Inicialmente, vale ressaltar que o Projeto de Lei não prevê a vinculação das autoridades administrativas às decisões tomadas por adoção da arbitragem. Trata-se de norma da maior relevância, visto que essa omissão pode desacreditar o sistema.

Outra observação que se faz necessária tem a ver com o número de árbitros que participarão dos diversos casos e, ainda, se esse número poderá variar em razão do limite de alçada de julgamento. Não se deve menosprezar esse ponto, visto que as controvérsias de maior grau de importância para a economia deverão ter previamente definidas as regras a serem seguidas.

Acrescente-se como omissão do Projeto de Lei a observância de certos requisitos para a designação de árbitros, como, por exemplo, se todos devem ser escolhidos entre

advogados e, se este for o caso, se será exigido tempo mínimo de exercício da advocacia como condição para integrar o quadro, ou, noutro sentido, se os árbitros deverão ter formação diferente quando a questão envolva conhecimento específico, neste caso, se o escolhido terá formação contábil ou se será aconselhável ser chamado um economista.

Pode-se admitir que o especialista funcione como assistente no julgamento, caso o legislador opte por limitar a composição dos árbitros a profissionais com formação jurídica. Esse, porém, não é o ideal, visto que tanto os Auditores-Fiscais, quanto os representantes dos contribuintes, que hoje atuam no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e nos Conselhos de Contribuintes de Estados e Municípios não necessariamente possuem formação jurídica e, ainda assim, analisam os processos e julgam sem qualquer restrição de natureza técnica.

Outro ponto que o projeto não contempla diz respeito aos critérios de composição do órgão arbitral. Nesse caso, o projeto de lei omite o critério de escolha dos árbitros, questão da maior relevância para a solução justa de um litígio, a saber, se os árbitros serão indicados para cada julgamento ou se haverá uma espécie de “corpo de árbitros” que serão escolhidos ou sorteados para cada caso, como ocorre nas hipóteses dos Tribunais do Júri, assim como no Órgão de Solução de Controvérsias, vinculado à Organização Mundial do Comércio (OMC).

Em complemento, considero altamente recomendável que o Projeto de Lei em tela faça referência, em sua Ementa, ao disposto no art. 2º, do Decreto-Lei nº 822/1969, segundo o qual “o Poder Executivo regulará o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários federais, penalidades, empréstimos compulsórios e o de consulta”, o que, no plano federal, resultaria no disciplinamento da matéria.

Por oportuno, cabe esclarecer que o Decreto-Lei, promulgado durante período de fechamento do Congresso, goza do *status* de Lei Complementar. Em consequência, o Decreto nº 70.235/1972 foi elevado à categoria de lei ordinária. Desse modo, estarão legalmente respaldadas as modalidades execução fiscal administrativa e arbitragem tributária como meios de solução de controvérsias.

Medidas complementares, que poderiam ter sido adotadas

Em que pese as vantagens advindas da implantação da arbitragem no Direito Tributário e da instituição da execução administrativa, algumas outras medidas poderiam ter sido propostas no Projeto de Lei ou paralelamente ao projeto, com bastante eficácia para o sistema de solução de controvérsias em matéria fiscal.

A título de exemplo, cite-se a implantação do Estatuto dos Direitos do Contribuinte, vigente em vários países do mundo e alguns Estados e Municípios brasileiros, que, certamente, proporcionaria maior segurança e certeza a pessoas jurídicas e físicas sujeitas ao cumprimento das obrigações tributárias e às exigências dos fiscos em todos os níveis da administração pública.

Um estatuto que garanta direitos do contribuinte perante o fisco aumentará a confiança do contribuinte na administração pública em geral e se mostrará bastante eficaz. Em vários Estados e Municípios está em vigor o seu equivalente, o mal denominado Estatuto de Defesa do Contribuinte. No plano federal, um antigo projeto de lei com esse propósito encontra-se em gestação há quase duas décadas sem que nenhuma autoridade pública tenha se dado conta da sua importância para o fim de transformá-lo em lei.

Igualmente, tema de grande relevância trata da criação de um Tribunal Fiscal Administrativo, com competência e autonomia para decidir, em caráter definitivo, os litígios de natureza tributária, desafogando, assim, o Poder Judiciário, independentemente da implantação do moderno meio de solução de controvérsias através da arbitragem e da cobrança administrativa de créditos fiscais. É notória a falta de discussão nos meios acadêmico e político de assunto dessa natureza, que, no meu entender, não encontra guarida no conceito de cláusula pétrea.

Certamente que será necessário, para esse fim, a edição de Emenda Constitucional. Todavia, por não se tratar de cláusula pétrea, a competência privativa do Poder Judiciário para esse tipo de julgamento, penso que seria factível o início e o aprofundamento de discussões a respeito.

Conclusão

Afirma-se, em conclusão, que a medida proposta de mediação constitui meio adicional de solução de controvérsias a ser utilizado, com vantagens para ambas as partes, ou seja, para o fisco e para os contribuintes.

Contudo, a Comissão entende ser inconstitucional a instituição da execução fiscal administrativa, por ser o Poder Judiciário o único competente para dirimir qualquer lesão ou ameaça a direito, conforme consagra o artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal.

Em vista das considerações acima, sou pela APROVAÇÃO do Projeto de Lei nº 4.257/2019, e proponho que o presente parecer seja encaminhado, para ciência e providências, às autoridades dos Poderes Legislativo, quais sejam os presidentes da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, além de ser dirigido, por óbvio, ao autor do

PLS, Senador Antonio Anastasia e, ainda, ao Chefe da Casa Civil da Presidência da República.

É o parecer.

Rio de Janeiro, 30 de junho de 2020

Adilson Rodrigues Pires

Jorge Rubem Folena