
Daniel Zugman e Renato Caumo: Fisco deve perguntar primeiro e atirar depois

Artigo produzido no âmbito das pesquisas desenvolvidas no NEF/Direito GV. As opiniões emitidas são de responsabilidade exclusiva de seus autores.

No Brasil, o litígio é figura central do sistema tributário. Chega-se a falar numa “indústria do contencioso tributário”^[1]. Não à toa: em 2011, a quantidade de processos judiciais envolvendo cobrança de tributos superava a marca de 6 milhões^[2], e isso apenas na esfera federal. Um dos elementos que parece estimular esse alto grau de “litigiosidade” é a atual sistemática de constituição e cobrança de créditos tributários, pautada pela lógica do “atirar primeiro, perguntar depois”.

Entende-se por “atirar primeiro, perguntar depois” a circunstância de o Fisco constituir e iniciar a cobrança de crédito tributário por ato unilateral de autoridades administrativas (*i.e.* lavratura de um auto de infração – AIIM), para só posteriormente admitir que a interpretação manifestada pelos agentes dessas autoridades (juízo de possibilidade) seja submetida ao contraditório e ao devido processo legal (juízo de certeza).

Cria-se a anômala figura do crédito tributário “definitivo-provisório”: só pode ser “extinto” na forma do artigo 156^[3], mas está sujeito a cancelamento por meio dos numerosos recursos disponíveis ao contribuinte. Isso ocasiona situações insólitas nas quais medidas de cobrança muitas vezes se intercalam com sucessivas manifestações favoráveis e contrárias à própria existência do crédito tributário, o que leva à interposição de novos recursos pela parte temporariamente desfavorecida (Fisco ou contribuintes), bem como encoraja a instalação de litígios paralelos, geralmente relacionados à comprovação de regularidade fiscal, à apresentação ou liquidação de garantias etc^[4].

Essa sistemática praticamente “assegura” a instalação de um litígio na hipótese de Fisco e contribuintes divergirem quanto à interpretação das regras, ainda mais quando se considera a complexidade da legislação tributária brasileira e a pouca interação entre os atores envolvidos para o esclarecimento das regras por vias não-litigiosas.

Nos Estados Unidos, diversamente, a cobrança do crédito tributário ocorre somente após o encerramento das disputas administrativas e judiciais. Primeiramente, é enviada uma proposta de cobrança (NOPA^[5]), e o contribuinte a aceita ou apresenta explicações que podem fazer com que o Fisco desista da cobrança. Além disso, o crédito só pode ser cobrado após esgotamento das vias recursais, ou seja, quando não é mais possível discutir o mérito.

Talvez em razão disso, no fim de 2012, tramitavam nos EUA apenas 85 mil processos fiscais (administrativos e judiciais)[6] e 3 milhões de cobranças administrativas[7], sem esquecer que o PIB dos EUA é dez vezes maior que o brasileiro. Não se defende que o modelo dos EUA deve ser considerado um ideal a ser perseguido. Tampouco que essa grande diferença entre os dois países decorra apenas da sistemática de constituição e cobrança do crédito tributário. Porém, sem dúvida, pelo menos parte da diferença pode ser atribuída à racionalização dos mecanismos de disputa[8].

Por óbvio, existem aqueles que defendem a lógica do “atirar primeiro, perguntar depois”, geralmente apontando a vantagem de permitir que o Fisco use meios de cobrança mais ágeis e eficientes[9] para receber aquilo que provavelmente lhe será devido. Contudo, a frequente criação de programas de anistia e parcelamento, além de dados recentes sobre a recuperação de créditos em estoque[10], sugerem não ser exatamente isso que ocorre em grande quantidade de casos.

Desse modo, cabe indagar se a sistemática atual realmente continua a fazer sentido ou se não seria melhor alteração que deslocasse o momento de constituição do crédito tributário, e do início dos esforços de cobrança, para a data do esgotamento dos meios de defesa disponíveis ao contribuinte, ou algo mais próximo disso.

Alteração nesse sentido possivelmente traria, ainda, outras implicações importantes, como eventual viabilização de: (i) uma sistemática de acordos judiciais e conciliação em matéria tributária, já que os AIIMs não estariam mais imediatamente associados a dívidas constituídas (*i.e.* protegidas pela indisponibilidade do interesse público), mas sim a pretensões de cobrança sujeitas a confirmação, provavelmente não alcançadas por semelhante proteção; e de (ii) um modelo viável para a execução administrativa do crédito tributário, já que toda a discussão de mérito teria ocorrido em momento anterior à efetiva cobrança e, portanto, não existiria prejuízo em restringir a participação do Judiciário apenas à fiscalização dos procedimentos utilizados. Isso sem desconsiderar, claro, a provável redução do volume de litígios fiscais em curso nas cortes brasileiras.

Sem dúvida, essa proposta não é exaustiva e tem de ser debatida com os atores interessados. Porém, o momento parece oportuno para se refletir sobre o assunto, especialmente em face das recentes discussões acerca da reforma do Código de Processo Civil e de sua adaptação para tempos mais civilizados, em que se prestigia o diálogo e a conciliação para a resolução de conflitos — ou seja, pergunta-se antes de atirar! —, e quando um mau acordo pode ser melhor do que uma boa briga.

[1] SANTI, Eurico M. D. de. *Tributação dos lucros de controladas e coligadas no exterior*: legalidade precária proposta por regulamentação provisória via MP reeditada 35 vezes (há mais de 10 anos), problema sistêmico que se confirma no placar de 5×5 no STF e nas decisões do STJ, expondo limites e conflitos entre direito e economia, e mobilizado pelo contencioso bilionário entre o Estado e as 10 maiores empresas brasileiras de capital aberto. Disponível em: <
<http://www.fiscosoft.com.br/a/50mh/tributacao-dos-lucros-de-controladas-e-coligadas-no-exterior-eurico-marcos-diniz-de-santi>> Acesso em 18.06.2013.

[2] Cf. PGFN. Relatório de Gestão Exercício 2011. Disponível em

[3] Dentre as quais: pagamento, compensação, decisões administrativa ou judicial, anistia, remissão etc.

[4] Destaque-se ainda, nesse sentido, o grande contingente de servidores públicos permanentemente alocados em funções de cobrança, a animosidade que lentamente se incute nas relações entre fisco e contribuintes, e a necessidade de frequentes programas de parcelamentos fiscais para desafogar o sistema.

[5] *Notice of Proposed Adjustment*.

[6] Cf.: <<http://www.justice.gov/jmd/2013justification/pdf/fy13-tax-justification.pdf>>. Acesso em 18/09/2013.

[7] Cf.: <<http://www.irs.gov/pub/irs-news/FY%202012%20enforcement%20and%20service%20results-%20Media.pdf>>. Acesso em 18/09/2013.

[8] O restante provavelmente se deve a possibilidade de encerramento de disputas judiciais por meio de acordos, e ao maior esclarecimento dos contribuintes com relação à interpretação oficial das regras fiscais.

[9] Cf. Ipea, Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal, disponível em

[10] Dados oficiais indicam que, em 2011, apenas 1,37% do estoque total de R\$ 998 bilhões da Dívida Ativa da União foi efetivamente recuperado. Cf. PGFN. *A PGFN em números*. Disponível em: <<http://www.pgfn.gov.br/noticias/PGFN%20Em%20Numeros%20-%202011.pdf>>. Acesso em 19.08.2013.

Date Created

19/09/2013