

Reforma do contencioso tributário (parte 3)

10/07/2022

Para encerrar a série dedicada à delimitação dos contornos de uma possível reforma do contencioso administrativo tributário, enfrentaremos, por agora, um ponto fulcral para que se atinja o fortalecimento institucional dos órgãos julgadores administrativos tributários.



Processo Tributário Analítico

Um dos poucos aspectos comuns a todos esses órgãos é

a vinculação institucional aos núcleos orgânicos de administração tributária das pessoas políticas tributantes (Ministério da Economia/Fazenda, Secretarias da Fazenda/Finanças). Mais que isso: os órgãos julgadores administrativos integram a própria estrutura hierárquica das administrações tributárias, o que parece natural, de certa forma, especialmente se tivermos em perspectiva a circunstância de serem eles, os contenciosos administrativos, instâncias de autocontrole da atividade impositiva.

Nada obstante, essa estreita relação que se estabelece entre os núcleos orgânicos de julgamento e arrecadação resulta numa indesejável porosidade dos primeiros para com os segundos, expondo demasiadamente os órgãos e julgadores administrativos tributários às instabilidades e pressões relacionadas às contingências político-fiscais e econômicas a que as administrações tributárias são submetidas.

É exatamente por isso que a questão relativa à autonomia institucional dos órgãos administrativos de julgamento, bem como aquela atinente à independência funcional do julgador tributário, é tão sensível e delicada, merecendo especial atenção do legislador.

Nesse tocante, é preciso insistir no fato de os órgãos de contencioso administrativo-tributário não terem compromisso algum com metas de arrecadação fiscal estabelecidas segundo as necessidades de cada governo, mas tão somente com metas e objetivos que digam com a satisfatória administração da justiça tributária. Estamos a falar de típicos "órgãos de Estado" e não de meros "órgãos de governo", cuja eficiência deve ser medida, exclusivamente, pela correção jurídica dos seus pronunciamentos decisórios.



Por conta disso, a relação que se estabelece entre os órgãos da administração tributária responsáveis pelos procedimentos de cobrança e arrecadação e aqueles voltados ao controle da legalidade dos referidos atos nunca poderia de ser uma relação de viés hierárquico, sob pena de comprometimento da necessária independência dos julgadores tributários.

É justamente nesse ponto que vem à tona um atributo institucional absolutamente indispensável ao bom e satisfatório funcionamento dos contenciosos administrativos, qual seja, a autonomia e a solidez institucional dos órgãos e tribunais administrativos tributários.

É o princípio da autonomia da atividade administrativa judicante que impõe aos órgãos do contencioso administrativo-tributário uma estruturação por meio de regras institucionais estáveis, que garantam o livre exercício da atividade judicante, mesmo em face de expectativas político-fiscais por vezes antagônicas à regular administração da justiça tributária.

Essa segurança institucional deve se iniciar pela fixação de critérios objetivos de escolha, manutenção e recondução dos julgadores tributários, inclusive daqueles que ocuparão posição de proeminência (presidentes e vice-presidentes). Esses critérios devem ser fixados em lei (em sentido formal) e, na medida do possível, estar relacionados a aspectos objetivos que reflitam o mérito moral, intelectual e funcional do julgador tributário.

Além disso, os julgadores tributários devem gozar de condições de trabalho equânimes, que garantam remuneração isonômica e estrutura funcional adequada para a satisfatória realização de seu *munus*.

Não estamos a falar aqui de algo que equivalha, em termos de garantias individuais, à vitaliciedade, à inamovibilidade e à irredutibilidade de vencimentos de que gozam os julgadores judiciais, mas de um arcabouço jurídico-institucional mínimo capaz de blindar os órgãos de julgamento e os próprios julgadores administrativos tributários das contingências políticas momentâneas potencialmente comprometedoras de suas autonomias.

Essa autonomia, por sua vez, não pode dar causa a um estado de proteção absoluto, que não exija do julgador tributário a necessária contrapartida funcional. Daí a necessidade do estabelecimento de controles quantitativos e qualitativos da atividade judicante, realizados a partir de critérios objetivos que também deverão, por óbvio, estar veiculados em lei formal, com vistas a evitar que a avaliação de desempenho do julgador tributário fique à mercê de pressões arrecadatórias.

Diante disso, acreditamos fortemente que o modelo institucional mais adequado aos órgãos de contencioso administrativo tributário é o da autarquia de regime/natureza especial, vinculada ao órgão político de administração tributária (Ministério da Economia/Fazenda e Secretarias de Fazenda/Finanças estaduais, distritais e municipais), à semelhança do que se dá, por exemplo, com a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) — autarquia de regime especial vinculada ao Ministério da Saúde — e, mais recentemente, com o Banco Central — autarquia de regime especial vinculado ao Ministério da Economia.

A adoção desse modelo, no entanto, depende de expressa autorização legislativa concedida por intermédio de lei complementar da União, o que nos remete ao espoco material das chamadas

normas gerais de processo administrativo tributário, sobre a qual falamos nos artigos que a este antecederam.

É preciso advertir, por fim, que autonomia e independência constituem garantias jurídico-institucionais voltadas a proteger o julgador tributário de pressões e influências indevidas que possam viciar sua vontade. Tais atributos, todavia, nada têm a ver com os diferentes regimes jurídicos de seleção de julgadores tributários e de composição dos órgãos judicantes adotados pelos contenciosos administrativo-tributários dos inúmeros entes tributantes.

Significa dizer, por outros termos, que a solução para questão da autonomia dos órgãos de julgamento administrativo-tributários não passa — ao menos não necessariamente — pela substituição do regime de composição paritária por um sistema de escolha de julgadores realizado por meio de concurso público de provas e títulos.

Aliás, não é incomum depararmo-nos com plexos orgânicos estatais constituídos, exclusivamente, por servidores concursados — plenos de estabilidade funcional — que não estão imunes à influência hierárquica decorrente de contingências políticas e ideológicas momentâneas. Também é de conhecimento de todos a dificuldade que se tem de impor ao servidor público concursado um regime quantitativo e qualitativo de cumprimento de metas que, no caso específico dos órgãos de julgamento, resultem em maior celeridade e efetividade do processo administrativo tributário.

Nesse sentido, o modelo de composição paritária utilizado pela maioria dos tribunais administrativos tributários — cuja característica fundamental está em selecionar os julgadores entre candidatos indicados por entidades representativas de ambos os sujeitos de direito tributário, e em idêntica proporção —, quando implementado a partir critérios legais objetivos que privilegiem a capacitação técnica e a idoneidade moral do candidato, longe de comprometer a independência da autoridade julgadora e a autonomia do órgão judicante, tende a reforçar o compromisso do Estado com o autocontrole da atividade impositiva e com a concreta realização da "justiça tributária".

Trata-se, não há dúvidas, de um sistema (o paritário) que é naturalmente vocacionado à implementação de algumas das finalidades que, segundo leciona ODETE MEDAUAR, são fundamentais a todo e qualquer processo administrativo, tais como: 1) *a melhor conteúdo das decisões administrativas*, pois além de proporcionar aos sujeitos de direito tributário a oportunidade de produção de provas e argumentos em regime de total isonomia, submete as questões controvertidas ao julgo de autoridades que conhecem, no plano da experiência, as particularidades e as mazelas a que submete o jurisdicionado fiscal; 2) *a maior eficácia das decisões administrativas*, visto que os pronunciamentos exarados por órgãos administrativos judicantes compostos por representantes de ambos os sujeitos de direito tributário são mais suscetíveis de aceitação e cumprimento espontâneos por seus destinatários; 3) *a legitimação do poder impositivo*, pois, tratando-se o processo jurisdicional de uma técnica de controle do arbítrio decisório, a participação de representantes de ambos os interessados na atividade de formação da decisão que vier a confirmar ou rechaçar determinada pretensão fiscal tende a garantir que o "poder de tributar" seja exercido segundo suas finalidades constitucionais; 4) *a aproximação entre administração e cidadãos*, tendo em vista o fato de o modelo paritário



pressupor, necessariamente, um regime de colaboração decisória entre os dois sujeitos de direito tributário, rompendo-se a dualidade "fisco *versus* contribuinte" e compatibilizando a atividade impositiva à noção fundamental de interesse público; e 5) *facilitar o controle da administração*, pois a participação de representantes de ambas as partes interessadas no processo de formação do crédito tributário constitui um facilitador ao controle da atividade impositiva pela sociedade, pelo Poder Judiciário e, ainda, pelos órgãos de fiscalização que integram a própria administração pública (corregedorias, tribunais de contas etc) [1].

[1] *"As várias finalidades apresentam-se cumulativas, sem se excluïrem. Além do mais, formam um conjunto entrelaçado, com vínculos recíprocos, embora sejam expostas de modo separado, por exigências de sistematização científica."* MEDAUAR, Odete. *Processualidade no direito administrativo*, p.62-69.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2022-jul-10/processo-tributario-reforma-contentencioso-tributario-parte/>