

Breve histórico do processo tributário brasileiro e o princípio da duração razoável nas demandas tributárias

*Cleucio Santos Nunes*¹
Professor

Introdução

O presente artigo tem por objetivo expor uma breve história do processo tributário brasileiro e relacioná-la com o princípio da duração razoável, com ênfase nos dados atuais do CNJ sobre as demandas tributárias. Hoje é notório o estrangulamento pelo qual passam os órgãos julgadores da justiça, sejam esses de primeiro ou de segundo grau. No topo do congestionamento judicial, encontram-se os processos de execução fiscal, tanto da dívida ativa da administração direta, quanto dos conselhos de classe.

Esse volume de ações tributárias no Poder Judiciário, em parte, é reflexo do processo administrativo tributário. Como se sabe, o pacto federativo da Constituição Federal de 1988 impõe, indiretamente, que cada ente federado organize os seus procedimentos administrativos de constituição do crédito tributário e, por conseguinte, a estrutura processual contenciosa, apta a receber o que o CTN, no art. 151, III, chama de reclamações e recursos administrativos apresentados pelos sujeitos passivos.

Esse sistema processual, embora possa ser considerado como alinhado estritamente às garantias do contraditório e da ampla defesa, permite que uma discussão administrativa, independentemente de sua complexidade, possa durar até mais de duas décadas nas instâncias fazendárias. Considerando o princípio constitucional de acesso à jurisdição e as garantias do contraditório e da ampla defesa, essa duração do processo pode se repetir perante o Poder Judiciário por iniciativa do sujeito passivo vencido na esfera administrativa, consumindo-se mais tempo ainda até a solução definitiva da controvérsia. Na mesma linha, caso não pague o crédito tributário constituído, a Fazenda precisa iniciar um processo judicial de execução fiscal, ainda que não saiba o paradeiro do devedor ou não tenha certeza de que este possua bens para pagar a dívida.

Isso porque, o Brasil segue a tradição do sistema anglo-saxão de justiça, em que compete ao Poder Judiciário, na qualidade de órgão vocacionado à solução de controvérsias jurídicas, com independência e imparcialidade, decidir qualquer tipo de conflito jurídico, ainda que este tenha em um dos polos da relação o Poder Público.

O fato é que, diante do sistema processual vigente, em que uma discussão tributária iniciada perante a administração pública, e concluída no Judiciário, pode levar quase três décadas para se definir, de duas uma: ou o conceito de duração razoável do processo não é para ser levado a sério; ou algo precisa ser feito para que as controvérsias se resolvam de forma mais eficiente.

¹ Doutor em Direito pela Unb. Mestre em Direito pela Universidade Católica de Santos. Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. Professor do Programa de Mestrado da Universidade Católica de Brasília - UCB e da Graduação do Centro Universitário de Brasília - Ceub. Ex-Conselheiro do Carf pela representação dos contribuintes.

Nos últimos tempos, têm surgido várias propostas de alteração do sistema processual tributário, visando-se resolver o sério problema do congestionamento do Poder Judiciário, em especial no âmbito das discussões tributárias. Nesse sentido, existem Projetos de Lei para regulamentar a arbitragem no processo tributário, como os PL 2791, de 2022, em tramitação na Câmara do Deputados; e o PL 2486, de 2022, do Senado. Daí por que, há que se salientar a questão sobre em que consiste a chamada jurisdição tributária, ou seja, se a solução de conflitos tributários deve ser considerada monopólio estatal, de modo que somente órgãos do Poder Executivo ou do Poder Judiciário estariam aptos a resolver esse tipo de litígio, ou se instituições privadas poderiam assumir também essa função.

Uma outra questão gira em torno de saber se, no Brasil, em função do disposto no inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, que consagra o princípio de acesso à jurisdição, deve esta norma ser interpretada de forma restritiva, de modo a assegurar a iniciativa de o contribuinte contestar judicialmente a decisão administrativa em qualquer caso, ainda que o processo administrativo tenha encontrado uma boa solução qualitativa à controvérsia.

Escritas essas breves linhas introdutórias, duas observações devem ser feitas desde logo. A primeira, é que o presente artigo não é propriamente um trabalho de história, o que exigiria a consulta às fontes primárias, razão pela qual foram examinadas diversas fontes secundárias, ou seja, livros que se reportam à historicidade do processo tributário. A segunda, não pretendemos analisar a viabilidade das soluções propostas, mas tão-somente relacionar a história do processo com a duração razoável, o que tem raízes no congestionamento da estrutura processual.

Adotamos essa estratégia, pois uma das intenções é prestigiar a doutrina brasileira do processo histórico de formação das instâncias julgadoras, como uma espécie de resgate da afirmação do contraditório e da ampla defesa na qualidade de garantias constitucionais do processo.

Nossa hipótese é, conhecendo um pouco o desenvolvimento histórico dos órgãos administrativos processuais, é possível entender melhor as razões que levaram ao atual estágio em que o processo tributário está inserido e suas relações com o princípio da duração razoável.

1. O processo no Direito ocidental

No Ocidente, a história do processo é rica em passagens que vão desde a solução das controvérsias por meio de instrumentos privativos autônomos até a presença marcante do Estado, este último, visto, talvez ingenuamente, como única centralidade moral capaz de resolver conflitos com a devida segurança.

A história do processo, portanto, é relevante no contexto do princípio da duração razoável, pois que levanta o problema da efetividade e da eficiência do processo desde sua origem, em especial no âmbito de sua aplicação prática no sistema tributário.

No caso brasileiro, especialmente depois da Constituição Federal de 1988 e a afirmação da ideia de cidadania, que tem como uma das suas formas de expressão o amplo acesso à justiça, é notório um aumento quantitativo - e não necessariamente qualitativo - de demandas em matéria tributária.

Não se deve considerar que a Constituição Federal é a causadora do aumento de demandas, o que conduziria à hipótese de que a Carta se equivocou ao ser muito garantista em matéria processual. Primeiramente, antes um sistema constitucional que assegure o devido processo legal e suas garantias do contraditório e da ampla defesa, do que a falta ou mitigação desses postulados fundamentais. Além disso, historicamente, o Estado, na medida em que assumiu o protagonismo em decidir as diversas questões envolvendo direitos, não tem entregado à sociedade um serviço que possa ser considerado eficiente sob a ótica da celeridade, o que conduz ao conceito de baixa ou até de falta de efetividade processual.

As causas deste problema são intuitivas, pois que decorrem da simples observação do elevado número de processos. Por outro lado, há que se entender por que o acesso às instâncias de poder foi se alargando a ponto de hoje representar um sério problema, representado em um sistema processual pouco efetivo e, portanto, ineficiente do ponto de vista de sua gestão.

Saliente-se que, mesmo diante da elevada demanda, podem existir meios de reduzir a lentidão em se solucionar os processos. Por outro lado, cabe investigar as causas que levam à explosão de demandas e se há instrumentos que impeçam até mesmo a alta formação de controvérsias.

Esse quadro de variáveis que se somam deve ser analisado sem se ignorar a história, pois, se chegamos a uma fase em que os processos não conseguem dar respostas satisfatórias suficientes, deve-se investigar se em outras fases foi possível experimentar maior eficiência e, conseqüentemente, um processo mais efetivo.

Nos próximos tópicos, será feita uma breve excursão sobre a formação do processo no Ocidente, como estratégia argumentativa de melhor entendimento de como se chegou ao estado de coisas atual, o que sempre convém ser feito como um aceno a soluções diferentes, ou o retorno às experiências exitosas.

1.1 As fases iniciais

O direito é um aspecto da nossa racionalidade: uma conquista civilizatória. Conforme relata Luiz Roberto Barroso, “Na noite dos tempos, acendem-se as primeiras luzes: surgem as leis, inicialmente morais, depois jurídicas” (BARROSO, 2010, p. 3). Prossegue o autor explicando que as primeiras civilizações foram os egípcios, babilônios e persas. Os primeiros (2600 a.C.) seriam os responsáveis pelo surgimento da escrita, embora os estudos arqueológicos não indiquem a existência de leis, diferentemente do povo da Babilônia, em que se encontraram inúmeras coleções de leis, inclusive anteriores ao Código de Hamurabi (1700 a.C.), este considerado o digesto legislativo mais completo da antiguidade. Na Pérsia ocorreu o salto mais significativo para o direito considerando os parâmetros da atualidade, pois as leis foram codificadas em normas locais e religiosas, havendo uma lei maior secular (*a Lei dos Reis*), que permitiu dois séculos de estabilidade jurídica.

O Ocidente herdou dos hebreus, povo que antecede os judeus e israelitas, a Torah, a lei Escrita, que compreende o Pentateuco, ou seja, os cinco primeiros livros do Velho Testamento, “que contém as instruções de Deus para seu povo, as regras morais, sociais e religiosas que deveriam ser observadas” (BARROSO, 2010, p. 5). A lei religiosa,

fundada na cultura hebraica segue no período seguinte, o do cristianismo, inaugurando a tradição judaico-cristã que será inspiradora do direito Ocidental, ao menos dos povos latinos, dos quais a legislação brasileira será formada, por força da colonização pelos portugueses a partir do século XVI da Era cristã.

Não se pode desconsiderar a influência dos gregos nesse contexto histórico. A chamada cultura helênica foi o depósito da ideia de racionalidade no Ocidente, porque era menos dependente do misticismo religioso, possuindo regras que até hoje sustentam em certa medida o pensamento ocidental de forma universalizante. No campo do direito, um exemplo diz tudo: a noção de justiça como equidade é obra do pensamento de Aristóteles, no Livro V de *Ética a Nicômaco*.

Assim, além da influência judaico-cristã na formação da cultura jurídica do Ocidente, pode-se dizer que os gregos também concederam um legado relevante de leis morais utilizadas até hoje, ainda que tenham sido, de alguma forma, sobrepujadas pelos romanos, dando margem também a uma cultura jurídica greco-romana (BARROSO, 2010).

Não se pode ignorar que, a despeito de todo o avanço civilizatório, a busca pela paz social deveria estar deixando de ser uma mera conjectura e a ideia de justiça saída do plano ideal para o campo prático, por meio de normas jurídicas, ainda hoje, mostra que o direito passa por desafios difíceis de serem transpostos. A pretensão de controlar impulsos primitivos nem sempre é efetiva, apesar das leis.

Isso quer dizer que o direito não possui uma espécie de condão mágico, capaz de, repentinamente, transformar seus ideais em realidades a serem vividas. Os tempos atuais têm demonstrado que uma das principais conquistas da política, qual seja, a democracia, é colocada em situação crítica. Seus instrumentos de defesa são vulnerabilizados por meio de propósito populistas e autoritários, utilizando-se o direito como instrumento de opressão ou promoção de mais desigualdade, ou até de conflitos bélicos, locais, regionais ou mundiais.

A História do século XX foi marcada por essa contradição entre direito e barbárie; e no século XXI, presenciaram-se algumas formas de violência institucional ou de exclusão, especialmente de minorias ou de majorias *minorizadas*. Deste modo, a própria ideia de racionalidade ou de civilização passa a ser objeto de questionamentos ou de dúvidas se, realmente, o direito tem cumprido sua promessa de promoção da paz e depositor da barbárie.

Sobre isso, não se pode hesitar que o direito é fundamental para a organização da sociedade. Da mesma forma que não se encontrou, até o momento, uma forma de organização política melhor do que a democracia, não existe instrumento mais eficaz do que o *Direito* para o progresso social, apesar de todas as dificuldades verificadas ao longo da História.

1.2 O processo na antiguidade

Conforme explica Rosemiro Pereira Leal, o processo, na antiguidade do Ocidente, passou por diversas fases, sendo que, nos primórdios, a ideia de autocomposição prevalecia, isto é, as próprias partes eram protagonistas da solução das controvérsias sem a influência decisiva do Estado na definição dos conflitos (LEAL, 2018). Nessa fase, tem-se

a *renúncia*, forma de composição de litígios marcada pelo silêncio do agredido, como em uma espécie de conformação com a ofensa. A fase da *submissão*, muito semelhante à anterior, era a aceitação das condições impostas aos conflitos individuais ou sociais. A terceira, a desistência, caracterizava-se pelo abandono à resistência à lesão de um direito ou o não exercício desse direito. Finalmente, a *transação*, que se caracterizava pela troca de interesses em uma relação equilibrada, visando-se resolver o conflito (LEAL, 2018).

Antes de Cristo, a antiguidade experimentou uma fase de solução dos litígios por meio de mediação e arbitragem, semelhantemente ao que, por ironia do destino, se defende como saída aos dilemas atuais do processo. A mediação era a transigência das partes antes da formação de um conflito ou de uma lide; a arbitragem, por sua vez, era a fase resolutive da mediação, podendo as partes indicarem os árbitros. Estes, conforme informa Rosemiro Pereira Leal, eram “sacerdotes, anciãos, líderes, místicos, reis, nobres, técnicos, alquimistas, caciques e pajés” (LEAL, 2018, p. 45).

Até a passagem da solução das controvérsias jurídicas por juízes delegados pelo Estado, algumas fases ocorreram e, ao menos para os países de tradição judaico-cristã, deve-se fortemente ao Direito Romano a transferência da solução das lides a juízes vinculados ao Poder Público.

A seguir trataremos do Direito Romano, em especial sob o viés processual, que passou por fases importantes e que guardam relação com propostas atuais de solução do congestionamento processual, conforme será visto. Essas fases são relevantes para se entender os movimentos políticos e históricos que permitiram o instituto do processo chegar à fase em que se encontra, especialmente em países como o Brasil, de forte tradição legalista formal.

1.3 O processo no Direito Romano

Como se sabe, a base do direito brasileiro é romana, em razão da colonização portuguesa. Portugal, como de resto quase todo o continente europeu, foi influenciado culturalmente pelo Império Romano (27 a. C a 395 d. C.), razão pela qual as leis portuguesas não deixavam de ser oriundas do Direito Romano.

Para os romanos, direito e processo praticamente se confundiam. Conforme lembra José Cretella Jr., “durante toda a época clássica, o direito romano é mais um sistema de *actiones* e de meios processuais do que de direitos subjetivos” (CRETELLA JR., 1970, p. 356). Explica ainda o autor que durante os doze séculos em que vigorou, o Direito Romano passou por várias transformações, mas, em um primeiro momento, as lides eram resolvidas pelos Reis. Posteriormente, a organização do sistema judicial romano se divide em duas grandes estruturas judicantes: *a jus e a iudicium* (CRETELLA JR., 1970).

Assim, entende-se por *jus*, a solução de questões cíveis por um magistrado antes de o processo ser entregue à solução por um árbitro privado. O magistrado poderia ser o Rei, cônsules ou o pretor. O pretor poderia decidir causas entre nacionais romanos (pretor urbano) ou que envolvessem estrangeiros (pretor peregrino). Os magistrados, no Direito Romano clássico, eram eleitos e não distinguiam atitudes governamentais das atribuições de decidir conflitos. Conforme esclarece Cretella: “desconhecem os roma-

nos o princípio da separação dos poderes judiciários e políticos, que domina o moderno direito” (CRETELLA JR., 1970, p. 358).

Entende-se como *judicium* a atuação de árbitros privados, isto é, escolhidos pelas partes, caso o processo não fosse resolvido pelo magistrado. Os árbitros poderiam ser juizes, recuperadores, tribunais permanentes e os próprios árbitros (CRETELLA JR., 1970). Os juizes, diferentemente dos magistrados, eram senadores convocados para decidir uma causa específica. Por sua vez, os árbitros eram particulares que as partes selecionavam para resolver suas demandas e poderiam ser mais de um, diferentemente do juiz que era necessariamente um órgão monocrático. Os recuperadores eram julgadores com atribuições de decidir questões internacionais, ou seja, solucionar assuntos relacionados à recuperação de bens tomados pelo inimigo no período das conquistas territoriais. Com relação aos Tribunais Permanentes, estes existiam não para resolver questões isoladas ou específicas, mas categorias de processos pré-determinadas (CRETELLA JR., 1970).

Do ponto de vista cronológico, o processo, no Direito Romano, passou por algumas fases, conhecidas como: *legis actionis*, *formular* e *cognitio extra ordinem*.

O período da *legis actiones* foi fruto do surgimento da Lei da XII Tábuas (451, a.C.)². A principal característica dessa fase é a solução das causas por meio de árbitros privados, o que ocorria em duas etapas: a primeira, de apreciação do magistrado; a segunda, por árbitros escolhidos pelas partes (processos judiciários). Além disso, os processos eram considerados legais porque não se baseavam no costume, mas nas leis editadas. Finalmente, a principal característica da *legis actionis* era a formalidade, ou seja, o processo se desenvolvia por meio de ritos extremamente formais. Uma troca de palavras poderia implicar na perda do processo (CRETELLA JR., 1970). Assim, instaurado um processo perante um magistrado, este verificava se o autor e o réu empregaram as palavras e gestos certos para que o processo se desenvolvesse, sendo repassado para um árbitro privado decidir, somente se o pedido das partes atendesse com exatidão a linguagem formal e o gestual exigido. Caso aquelas condições não fossem preenchidas, o magistrado decretava a extinção da causa, não se formando, tecnicamente, o processo. Em virtude do excesso de formalismo, da aplicação de penas e multas excessivas e pela função secundária do magistrado, vinculada a apreciar se as partes empregaram as palavras e gestos certos, o sistema da *legis actiones* entrou em declínio, abrindo margem para o aparecimento do *processo formular*.

Na fase *formular* do processo romano, tem-se ainda a figura do magistrado e dos árbitros privados, mas, diferentemente do período anterior, o magistrado possuía uma atuação mais nobre no processo, pois cabia a ele ouvir primeiramente as partes e elaborar a fórmula para que o árbitro pudesse decidir de acordo com o que foi estabelecido no documento. Nessa fase, o processo romano abandonou o rigor da linguagem e o gestual específico que marcavam a *legis actiones*. No mais, a fórmula continha um resumo dos fatos, os limites e objeto da demanda (*litiscontestatio*), bem como o compromisso de que as partes que escolheram o árbitro livremente, obedeceriam a decisão dada por este, o que equivalia à sentença judicial dos tempos atuais (LEAL, 2018).

² A lei das XII Tábuas foi promulgada depois de diversos conflitos, especialmente porque as leis romanas antigas não eram conhecidas pelos plebeus e eram guardadas a “sete chaves” pelos eclesiásticos que as aplicavam quando necessário. A publicação de doze leis em doze tábuas permitiria, especialmente aos plebeus, conhecerem o que poderiam ou não fazer, evitando-se punições.

A terceira fase do processo romano é a que mais se assemelha ao processo judicial dos tempos atuais. Isso porque, a *cognitio extra ordinem* significou o afastamento dos julgadores da ordem processual anterior, isto é, a fórmula definida por um magistrado e posterior decisão por árbitros privados. Trata-se da ruptura com um modelo de sistema processual privado para uma estrutura pública de processo, pois os juízes passam a ser nomeados pelo Imperador, não podendo as partes escolherem o árbitro, nem havia mais duas etapas de julgamento, em que o magistrado definia a fórmula e esta servia de objeto e orientação para o árbitro decidir. Na *cognitio extra ordinem*, cabia aos julgadores indicados pelo Imperador decidirem unicamente as causas, embora houvesse previsão a um embrionário sistema de recursos (CRETELLA JR., 1970).

Vê-se, portanto, que a fase da *cognitio extra ordinem* é a responsável no Direito Romano pela passagem da arbitragem privada para a decisão do processo vinculada a juízes estatais não escolhidos pelas partes. É evidente que dos remotos tempos do Direito Romano até os tempos atuais diversas alterações se passaram no sistema processual, as quais serão resumidas a seguir.

1.4 A evolução do processo até o contexto contemporâneo

Fixados os traços históricos mais remotos do processo no direito ocidental, neste tópico a ideia é fazer relato resumido do processo até os tempos de agora, a fim de se compreender, de forma analítica, seus dilemas atuais e que levam ao princípio da duração razoável.

Daí por que, há que se propor um pacto metodológico, em que a apreciação do processo como dado da história fará vinculações com o sistema político a partir de determinado momento em que passado e presente possam guardar uma relação próxima de sentido. Isso quer dizer, não faz falta em um artigo que visa tratar da efetividade do processo tributário, falar das diversas fases em que o processo sucedeu no Ocidente, desde a queda do Império Romano. É que este texto, conforme advertido na introdução, não é propriamente uma pesquisa histórica do direito processual, mas uma espécie de revisão de doutrinas relevantes, que relatam alguns elementos importantes para se entender o que é processo a partir de outras perspectivas que não propriamente a do direito positivo.

Assim, é inevitável fazer-se um corte histórico-cronológico para se inserir o processo no contexto do Estado Moderno, surgido conceitualmente no século XVII com a celebração dos tratados de Westfália, entre 1643 e 1648, pondo fim à Guerra dos Trinta Anos, assumindo essa modalidade de Estado as características básicas de “unidade territorial” e “poder soberano” (DALLARI, 2003).

É verdade, por outro lado, que, antes dessa época, a proclamação da Magna Carta de 1215 foi um marco histórico para a afirmação de direitos fundamentais, dentre os quais o início da concepção do devido processo legal (*due process of law*). É a Magna Carta que dá início a uma concepção contratualista das relações sociais e, portanto, jurídicas. Por meio de pactos jurídicos é possível reconstruir o Estado em novas bases que não exatamente mandamentos divinos, mas com a “garantia da liberdade contra o próprio Estado”, conforme lembra Greco Filho (2013, p. 44).

Não por acaso, depois da Magna Carta, são proclamados o *Habeas Corpus Act*

(1679), a Declaração de Direitos da Virgínia (1776), culminando com a Revolução Francesa, em 1789, demonstrando que a liberdade passa a ser regra motriz da sociedade de então e, associada a ela, a noção de que não se assegura a liberdade sem instrumentos processuais que possam ser utilizados na sua proteção (GRECO FILHO, 2013).

Assim, o Estado moderno ocidental passou por fases que se desenvolveram desde o fim do feudalismo (TORRES, 1999). Primeiramente, o Estado patrimonial, existente a partir do século XVI, em que não havia distinção entre riqueza pública e privada. Com a Revolução Francesa, em 1789, tem-se o aparecimento do Estado fiscal que, ao contrário do anterior, efetiva a distinção entre público e privado, consolidando o conceito de propriedade individual. Na segunda metade do século XX inicia-se a fase do Estado fiscal-social que assume a função de promotor de bens sociais, tais como saúde pública, educação, previdência, assistência social etc.

Desde a primeira metade do século XX, com a Revolução Russa, de 1917, tem-se também o Estado socialista, caracterizado pelo domínio dos meios de produção em poder do Estado, razão pela qual não faz muito sentido em caracterizá-lo como fiscal ou não fiscal, pois a arrecadação tributária não faz diferença no Estado socialista, na medida em que a receita pública decorre praticamente das empresas de propriedade do Estado (TORRES, 1999).

Na Teoria Geral do Estado, essas fases do estado moderno podem se resumir nos conceitos de Estado de direito, Estado social de direito e Estado democrático de direito. O Estado de direito é fruto do liberalismo enquanto doutrina política que defende a primazia da legalidade e das liberdades individuais desde o século XVIII. A história demonstrou, principalmente ao longo do século XIX, que a ideia de Estado de direito por si não é suficiente para atender aos anseios de uma sociedade democrática, especialmente com a afirmação dos direitos sociais a partir do Século XX.

Isso ensejou o surgimento do Estado social de direito, que como o nome sugere, visou à outorga de direitos sociais, tais como previdência pública, saúde, educação, direitos trabalhistas entre outros. Na Europa, por exemplo, a experiência do Estado social levou os seus críticos a sustentar sua inviabilidade, em especial sob o aspecto fiscal, na medida em que a despesa pública aumentou e, conseqüentemente, a carga tributária (STRECK, 2004).

Além disso, os processos deliberativos das ofertas dos bens sociais eram restritos à uma elite tecnocrata, o que levou o Estado social de direito a uma certa ambigüidade que lhe retirou as condições ideais de defensor do bem-estar social (CONTIPELLI, 2010). Não seria possível um Estado social em que os bens sociais são escolhidos sem processos deliberativos amplos, em que a sociedade seja realmente ouvida. O Estado democrático de direito, por sua vez, tem a pretensão de suprir certas críticas ao Estado social. Além de manter a tradição do Estado de direito liberal, de respeito à legalidade, o Estado democrático de direito tem por finalidade preencher as lacunas do estado social, especialmente no aprimoramento dos processos de deliberação dos interesses sociais. No entanto, o Estado democrático de direito visa, sobretudo, realizar o primado da dignidade da pessoa humana, incluindo-se todas as pessoas nos rendimentos da produção (SILVA, 2005).

O grande desafio do Estado democrático de direito, portanto, é engendrar meios que viabilizem a efetivação de direitos básicos, sem os quais as oportunidades para uma vida digna restam reduzidas em razão de fatores arbitrários e não de escolhas livres das

pessoas.

Dito isto, o processo da atualidade assumiu uma função central de permitir com que direitos tanto individuais quanto coletivos sejam reivindicados perante o Estado, o que rompe totalmente com uma visão de processo arraigada somente às expectativas dos direitos individuais.

Os direitos fundamentais, sejam estes individuais ou coletivos, são alçados para as Constituições, de modo a não existir uma separação meramente instrumental e estanque entre os direitos plasmados no texto constitucional e os instrumentos para sua efetivação.

Daí a percepção de Luiz Guilherme Marinoni (2008, p. 465), que diz: “o processo é o instrumento através do qual a jurisdição tutela os direitos na dimensão da Constituição”. Se os direitos previstos na Carta Constitucional são tutelados por medidas processuais que deles não são dissociáveis, deve-se ressaltar que, o processo da atualidade, não pode igualmente ser visto como uma reserva do Poder Judiciário.

Não se trata de colocar de lado a fundamentalidade do Poder Judiciário como órgão institucionalmente capaz de assegurar direitos fundamentais, mas de analisar o conceito de processo não a partir dos órgãos responsáveis por sua condução. Trata-se de enxergar o conceito de processo como um instrumento de efetivação de diversos direitos, dentre os quais os que têm por objeto discussões tributárias.

Assim, é possível que outros foros de solução de controvérsias para a intrincada legislação tributária nacional possam decidir os litígios com a mesma margem de segurança oferecida historicamente pelo Poder Judiciário.

Conforme já anunciamos, a intenção de atrelar o processo aos movimentos políticos da História, busca insinuar que o processo, na qualidade de instituição estatal, reflete as expectativas do sistema produtivo, que visa à estabilidade em suas relações. A escolha do Estado para centralizar a solução dos litígios por meio de ritos e formas processuais, é uma prova desse acontecimento, pois, em um período de formação da ideia de Estado de Direito, a aplicação da lei por órgão estatal é até mesmo um imperativo de legalidade.

A seguir, passaremos por outros pontos necessários e convenientes, como, por exemplo, um pouco da história do processo no Brasil, a fim de se compreender o estado de coisas atual.

1.5 Breve história do processo no Brasil e do processo tributário

Como se sabe, o Brasil foi colonizado, basicamente, por Portugal e, por esse motivo, as leis portuguesas, de certo modo, vigoraram no país desde o descobrimento (MEDINA, 2012). Com a independência de Portugal da Espanha, em 1139, anos depois, em 1298, foi criada a primeira Universidade portuguesa, que previu o estudo do Direito Romano e a tradução da Lei das Sete Partidas, de Afonso X, o Rei de Castela, lei essa que influenciou consideravelmente na tradição das ordenações portuguesas, primeiro, as Afonsinas (1446), das quais seguiram-se as Manuelinas (1514) e as Filipinas (1603).

Vê-se que, no período do descobrimento do Brasil, vigoravam em Portugal as ordenações Manuelinas, conjunto de leis que fazia referência, obviamente, ao Rei de Portugal, D. Manuel I, o venturoso, cujo reinado foi de 1495 a 1521, ano de sua morte.

A colonização brasileira por Portugal pode ser dividida nas seguintes fases, como explica Boris Fausto: o descobrimento, com a chegada de Cabral até a instalação do Governo-Geral, em 1549; a instalação do Governo-Geral às últimas décadas do século XVIII; e desta última época até a independência (FAUSTO, 2013). É difícil precisar se logo no início da colonização havia um regime jurídico formal em vigor, quando muito em matéria processual. No entanto, os livros de História sugerem a existência, ainda que parcamente, de um sistema de leis aplicável sobre os conflitos, o qual se iniciou já a partir da Expedição de Martin Afonso de Sousa (1530 - 1533), seguida da divisão do território nas quinze capitanias hereditárias. No regime das capitanias, os capitães-donatários recebiam, em doação, uma fração de terras sobre a qual possuíam diversos poderes, menos o de vender a terra ocupada, podendo o Rei estabelecer modificações ou até extinguir a capitania. Conforme esclarece Boris Fausto (2013, p. 41): “do ponto de vista administrativo, eles [os capitães-donatários] tinham o monopólio da justiça, autorização para fundar vilas, doar sesmarias, alistar colonos para fins militares e formar milícias sob o seu comando”.

Do ponto de vista judicial e sua relação com os assuntos fazendários, merece destaque a instalação Relação do Estado do Brasil em Salvador e, posteriormente, no Rio de Janeiro. Conforme anota (GUEDES, 2012), com a Relação deu-se um importante passo para o que viria a ser o Poder Judiciário no Brasil, pois, por meio desse órgão, criado em 1609 depois de diversas iniciativas advindas desde 1588, os recursos deixariam de ser julgados pela Coroa, em Portugal, devendo ser decididos diretamente na colônia.

A Relação era composta por dez desembargadores, dentre os quais o Procurador dos Feitos da Coroa, Fazenda e Fisco, encarregado de cobrar os tributos e representar a Fazenda em Juízo nos assuntos de interesse do Reino (GUEDES, 2012). A Relação da Capitania da Bahia vigorou até 1626, ocasião em que foi extinta e substituída pelo Ouvidor-Mor, que assumiu a competência de julgar os processos da Colônia por meio de decisões monocráticas.

A Relação do Rio de Janeiro foi instituída em 1751 e abrangia treze comarcas, refletindo o novo ciclo econômico que se iniciava no Brasil, caracterizado pelo avanço do ciclo do ouro e da agricultura rumo ao sul do país. O regime de ouvidora-geral ficou restrito aos Estados do Maranhão e Grão-Pará que se reportavam diretamente à Metrópole.

No entanto, somente com a chegada da Família Real ao país, em 1808, foi possível afirmar com mais segurança que no Brasil havia um sistema legal, como o embrião do que se tem até hoje. No Brasil colônia, tudo de civilizatório era proibido, desde o ensino superior à imprensa, principal forma de comunicação numa época em que nem o rádio existia. Em 13 de maio daquele ano, D. João VI autorizou a criação de uma Imprensa Regia, com a tarefa de publicar decisões, legislação, papéis diplomáticos e até livros (SCHWARCZ; STARLING, 2015).

Também em 1808, foi criada a Casa de Suplicação do Brasil, composta por um regedor nomeado pelo Imperador, um chanceler e oito desembargadores. Além de outros membros, compunha também a Casa de Suplicação um juiz e um procurador dos Feitos da Coroa, com competência para julgar e cobrar tributos, respectivamente (GUEDES, 2012).

Assim, com a chegada da Família Real, primeiro em Salvador e, posteriormente, ao Rio de Janeiro, pode-se dizer que se inicia, como na expressão usada por Schwarcz e

Starling (2015, p. 182-183), uma “tintura de civilização”, marcada pela edição de leis, capazes de dar mais segurança às instituições jurídicas e à economia colonial.

Conforme lembra (MEDINA, 2012), mesmo depois da independência, em 1822, e da Proclamação da República, em 1889, o país continuou seguindo as ordenações portuguesas, no caso as Filipinas. Obviamente, entre a independência e o início da república, a legislação portuguesa foi mais constante, ressaltando-se que, com a vinda da família real, em 1808, inverteu-se a lógica do sistema colonial das Américas, pois da colônia eram emitidas as leis imperiais, daí por que o Brasil não possuía propriamente uma legislação nacional até a Independência, em 1822.

Do ponto de vista das leis processuais, fala-se que a primeira delas, digna de se associar à ideia de processo à semelhança do que se tem hoje, foi a Lei Processual Criminal, de 1832, que continha disposições provisórias de processo civil. Em seguida, foi baixado o Regulamento nº 737, de 1850, com a função de regulamentar a aplicação do Código Comercial, aprovado naquele mesmo ano. Posteriormente, aprovou-se a Consolidação Ribas, de 1876, que unificou as leis processuais civis, documento que foi elaborado pelo Conselheiro Antônio Joaquim Ribas (MEDINA, 2012).

Com a outorga da Constituição republicana de 1891, não ficou claro a quem competia legislar sobre matéria processual, o que motivou a edição de leis estaduais sobre processo civil até a chegada da Constituição de 1934, que atribuiu à União competência para legislar sobre o assunto³. Apesar dessa previsão, o primeiro Código de Processo Civil brasileiro foi aprovado sob a vigência da Constituição de 1937, com a edição do Decreto-lei nº 1.608, de 18 de setembro de 1939, seguido do Decreto-lei nº 3.689, de 03 de outubro de 1941, Código de Processo Penal.

O Código de 1939 vigorou até 1973, quando se aprovou uma nova legislação processual civil (Lei nº 5.869, 11 de janeiro de 1973), a qual tinha pretensão de modernizar o direito processual às novas teorias desenvolvidas, especialmente, na Itália. Por exemplo, a teoria da instrumentalidade do processo surgiu um pouco antes dessa época e inspirou os processualistas brasileiros, dentre os quais Alfredo Buzaid, incumbido por Jânio Quadros, em 1961, de elaborar um anteprojeto de legislação processual civil. Esclarece (MEDINA, 2012), que o CPC de 1973 manteve a legislação especial de diversas ações e, depois de sua promulgação, outras leis processuais foram surgindo, como a lei da ação popular (Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965) e, antes desta, a Lei do Mandado de Segurança (Lei nº 1.533, de 31 de dezembro de 1951).

Atualmente, está em vigor o CPC de 2015, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, que veio com a pretensão de tornar o processo civil mais efetivo, com a primazia da conciliação e a dos precedentes como instrumentos de dinamização para decisões céleres.

Em relação ao Processo Tributário brasileiro, sustenta-se que desde as capitânicas hereditárias, especialmente a partir de 1.549, quando Tomé de Sousa assumiu o

³ De acordo com o art. 11 das Disposições Transitórias da Constituição de 1934, seria designada uma Comissão de Juristas para elaborar os Códigos de Processo Civil e Penal. Enquanto tais leis não fossem aprovadas, valeriam os Códigos Processuais dos Estados. Veja: Art 11 - O Governo, uma vez promulgada esta Constituição, nomeará uma comissão de três juristas, sendo dois ministros da Corte Suprema e um advogado, para, ouvidas as Congregações das Faculdades de Direito, as Cortes de Apelações dos Estados e os Institutos de Advogados, organizar dentro em três meses um projeto de Código de Processo Civil e Comercial; e outra para elaborar um projeto de Código de Processo Penal. § 1º - O Poder Legislativo deverá, uma vez apresentados esses projetos, discuti-los e votá-los imediatamente. § 2º - Enquanto não forem decretados esses Códigos, continuarão em vigor, nos respectivos territórios, os dos Estados.

Governo-Geral da Bahia, já existiam órgãos fiscais com alguma função de julgar processos tributários, além de fiscalizar, lançar e arrecadar tributos (MARTINS, 2010). Nessa época, os tributos eram arrecadados por contabilistas e arrematantes selecionados em processos licitatórios e os conflitos tributários, em geral, decorriam de divergências entre esses intermediários e os contribuintes (MARTINS, 2010).

No entanto, o primeiro tribunal tributário brasileiro, semelhante aos órgãos julgadores administrativos que se tem hoje, foi o Tribunal do Conselho da Fazenda, instalado depois da vinda da família real e da criação do Erário Régio, em 1808, que daria origem ao Ministério da Fazenda (atual Ministério da Economia). A primeira regulamentação na área do processo tributário veio com a criação do Conselho da Fazenda um pouco antes, em 1761, pelo Marquês de Pombal (NUNES, 2022). Esse Conselho era um tribunal contencioso voltado a decidir as questões tributárias fora do âmbito da justiça comum, tendo vigorado como tal até 1831, a partir de quando perdeu parte de suas funções de tribunal administrativo e as questões fiscais passam a ser decididas também pela justiça comum (NUNES, 2022).

Em 1840, os juízes comuns territoriais foram substituídos pelos juízes dos Feitos da Fazenda no julgamento das questões fiscais. A partir de 1850 e até 1909, as decisões do processo administrativo tributário tiveram a mesma força das decisões judiciais, uma vez que a função de decidir litígios tributários, informa Martins (2010, p. 42) “passou para a Diretoria Geral do Contencioso, que passou a julgar os processos fiscais por intermédio dos Chefes da Fazenda, do Tribunal do Tesouro e do Ministro da Fazenda”.

Apesar disso, até a criação da Receita Federal, em 1960, os dissídios tributários eram decididos de forma desorganizada, parte pelas Juntas da Real Fazenda; outra parte, pelos juízes, seguindo-se uma tendência de criação de órgãos julgadores segundo a espécie tributária em discussão (MARTINS, 2010). Dos anos quarenta até os anos setenta do século XX, não houve muita novidade na seara do processo tributário, até a edição do Decreto-lei nº 822 de 17 de outubro de 1969, que concedeu ao Poder Executivo, competência para regular o processo administrativo fiscal, o que restou feito pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (NUNES, 2022).

Em 1924, o Presidente Artur Bernardes criou os Conselhos de Contribuintes (que deram origem ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, CARF). A intenção de se criarem tais conselhos, que funcionariam nos Estados, foi a de permitir que se julgassem as questões referentes ao Imposto de Renda, na época recém-criado, em 1922.

Os Conselhos de Contribuintes refletiam os ares liberais daquela ocasião, tanto assim que, em sua primeira estrutura, era composto unicamente por representantes dos contribuintes. Posteriormente, em 1931, foram instituídos os Conselhos paritários, compostos por doze representantes dos contribuintes e da Fazenda com competência para decidir os litígios referentes a tributos sobre o consumo, classificação e valor das mercadorias pelas alfandegas (MARTINS, 2010).

Ambos os Conselhos foram extintos em 1934, dando lugar à criação de três Conselhos de Contribuintes, com competência para decidir sobre diversos tributos, o que, de certa forma, vigorou até 2009, com a extinção desses Conselhos de Contribuintes e sua substituição pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), instituído, primeiramente, pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Fixados os pontos relevantes da história do processo tributário e sua estrutura

atual, o próximo item tratará do princípio da duração razoável do processo e sua relação com a ideia de efetividade das decisões processuais.

2. Da duração razoável do processo

O princípio da duração razoável do processo foi introduzido pela Emenda Constitucional n. 45, de 2004, que acrescentou o inciso LXXVIII ao art. 5º da Constituição Federal. O dispositivo estabelece norma programática a exortar que os processos judiciais e administrativos deverão ter duração razoável, devendo garantir-se meios de celeridade processual.

Tal norma pode ser classificada como “garantia” do processo, porque a previsão constitucional estabelece que “são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. Assim, o texto é dirigido à autoridade pública, que deverá primar pela celeridade na conclusão dos processos de um modo geral.

A garantia da duração processual razoável decorre de demandas internacionais voltadas à proteção dos direitos humanos. A demora abusiva na conclusão dos processos viola o Estado de direito, a dignidade da pessoa humana e a própria efetividade da proteção judicial (MENDES, 2008). Realmente, a lentidão na solução dos litígios equivale à negação indireta de acesso à prestação jurisdicional, seja no âmbito administrativo ou judicial. A solução abusivamente demorada dos processos favorece ao conflito e à perturbação social, gerando situações de insegurança jurídica, que não se conciliam com os valores democráticos e com o próprio Estado de direito.

No processo penal, por exemplo, a lentidão dos processos pode levar o investigado a situações degradantes, como as prisões cautelares por períodos excessivos. No Brasil, é notório o grande número de ações judiciais indenizatórias que tramitam há mais de uma década sem definição, incluindo-se nessa estatística a inadimplência dos precatórios. Também no processo tributário é possível se considerar que, de forma indireta, a demora na solução dos litígios, administrativos ou judiciais, conduz à violação da dignidade humana. A lentidão dos processos gera situação de instabilidade em que o contribuinte tem dificuldades de planejar sua economia e, conseqüentemente, seu futuro. No caso das empresas, é fundamental a estabilidade de sua situação econômica - e isso inclui a resolução de discussões tributárias - sob pena de comprometer investimentos, metas de crescimento, o plano de negócios e, enfim, a sobrevivência financeira da companhia e dos empregos.

Por conseguinte, entendemos que o princípio da dignidade da pessoa humana deve ser analisado de forma transversal. Assim, a indefinição dos processos ou a demora excessiva de sua conclusão desrespeita os valores de proteção da pessoa e coloca o jurisdicionado em situação de vulnerabilidade, sobretudo quando se tratar do hipossuficiente ou do acusado por crime.

Não existe uma definição temporal para a locução “duração razoável do processo”, embora a lei fixe prazos para a execução dos atos processuais. No âmbito do processo federal, por exemplo, o Decreto n. 70.235, de 1972, estabelece que “salvo disposição em contrário, o servidor executará os atos processuais no prazo de oito dias” (art. 4º). A fixação de prazo geral para prática de atos processuais corrobora com a tendência de

duração razoável do processo. Entretanto, não há sanção para a hipótese de descumprimento daquele prazo.

A Lei n. 11.457, de 2007, no art. 24, prevê que: “É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”. Por outro lado, não é fixada qualquer consequência na hipótese de não cumprimento do mencionado prazo.

Em linha com a garantia da duração razoável, há ainda o argumento - que desenvolvemos em outra obra de nossa autoria - sobre a extinção do processo administrativo no prazo máximo de 5 anos, contados da notificação, com base no parágrafo único do art. 173 do CTN e da necessidade de prazos para concluir fiscalizações, conforme prevê o art. 196 do CTN (NUNES, 2022).

Nos processos judiciais, igualmente, a legislação fixa prazo para prática de alguns atos processuais, mas o acúmulo de processos ou a falta de servidores poderá levar à lentidão na solução das demandas, colocando em risco a garantia de duração razoável.

A finalidade da garantia constitucional de duração razoável do processo, contudo, é manter as autoridades em situação de alerta. Não é admissível que os processos tramitem de forma indefinida ou excessivamente lenta por falta de impulso oficial. Cabe à parte interessada pleitear respeito à regra constitucional e exigir a tramitação célere do processo.

2.1 Duração razoável e a estrutura processual judicial

Em linhas muito gerais, a estrutura judiciária brasileira, prevista pela Constituição Federal de 1988, pode ser dividida em jurisdição comum e especial. A primeira compreende a jurisdição cível e criminal, composta pelos tribunais estaduais e federais, bem como os juízos de primeiro grau. Acima desses órgãos, figura o Superior Tribunal de Justiça, com competência recursal e originária para determinados assuntos. A segunda é composta pelos tribunais regionais e juízos do trabalho, eleitoral e militar, funcionando acima desses os tribunais superiores das respectivas áreas. Acima de todos os órgãos da estrutura judicial brasileira, encontra-se o Supremo Tribunal Federal, com competência originária para julgar determinadas matérias e para decidir em grau de recurso decisões oriundas dos demais órgãos da justiça.

Tratando-se da matéria tributária, a competência para processar e julgar esse tipo de demanda, será, em regra, das justiças comuns estadual ou federal, dependendo do tributo exigido. No caso da justiça estadual, a esta compete decidir as controvérsias envolvendo os tributos estaduais e municipais; enquanto à justiça federal cabe julgar os casos envolvendo tributos federais.

Nos estados, em geral, o juízo competente para apreciar matéria tributária são as varas de fazenda pública, que funcionam como juízos especializados em assuntos que envolvem o Poder Público, não se limitando, obviamente, a questões tributárias. Ainda nos estados, em algumas comarcas encontram-se varas especializadas no processamento de execuções fiscais e julgamento dos respectivos embargos à execução. No âmbito da justiça federal, os feitos tributários são decididos pelas varas cíveis federais e, em ambas as justiças, estadual ou federal, existem também os juizados especiais de Fazenda

Pública, que poderão decidir causas tributárias, nos termos das leis 12.153, de 2009 e 10.259, de 2001.

De acordo com o art. 5º, XXXV da Constituição Federal, o acesso à justiça é um direito fundamental, de modo que qualquer pessoa que se sinta lesada ou ameaçada de lesão sobre qualquer direito, poderá ingressar com ações perante a justiça para, de um modo geral, proteger seus interesses. Isso se aplica também às discussões tributárias, pois, embora do lado passivo esteja a Fazenda Pública, é lícito ao interessado pedir o afastamento da exigência tributária, sob diversos fundamentos jurídicos.

Por parte da Fazenda Pública, os arts. 131, §3º e 132, ambos da Constituição Federal, preveem a possibilidade de a Fazenda ingressar em juízo para exigir o pagamento da dívida ativa, o que pode ensejar a defesa do sujeito passivo da obrigação tributária por meio embargos ou exceção de pré-executividade.

Acrescente-se que, depois da Emenda Constitucional 45, de 2004, a Justiça do Trabalho adquiriu competência processual para matéria tributária, devendo processar a execução, de ofício, das contribuições sociais patronal e do trabalhador e demais segurados da seguridade social, previstas no art. 195, I, “a”, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir.

Para todos os casos de decisões judiciais no processo tributário são assegurados recursos ao segundo grau, seja por meio de agravo de instrumento (CPC, arts. 1015 a 1020), contra as decisões interlocutórias, seja por meio de apelação (CPC, arts. 1009 a 1014), quando se tratar de recurso contra sentença.

Soma-se a isso a possibilidade de se interpor, em matéria tributária, recurso especial para o STJ, nos termos do art. 105, III, e recurso extraordinário ao Supremo Tribunal Federal, conforme prevê o art. 102, III, ambos da Constituição Federal e regulamentados pelos arts. 1029 a 1041 do CPC.

Essa estrutura processual, por razões óbvias, conduz a um moroso tempo de processamento e, conseqüentemente, de pendência dos processos até a decisão final transitada em julgado, justificando a incidência da norma constitucional de duração razoável do processo, nem que seja para propiciar análises estatísticas e programar medidas de aceleração e efetividade processual.

2.2 Duração razoável e a justiça em números em matéria tributária

O Conselho Nacional de Justiça tem levantado estatísticas sobre dados e números dos processos no país, o que é publicado anualmente em uma espécie de balanço, chamado de Justiça em Números. A última publicação data de 2022 e tem como ano-calendário 2021, trazendo informações relevantes para se entender em que estado a estrutura do Poder Judiciário brasileiro se encontra. Para a presente subseção, serão recortados somente os dados que resvalam em matéria tributária.

Nossa análise terá início pelos processos de execução fiscal, constantemente considerados um dos maiores gargalos do processo judicial. Até o final de 2021, tramitavam em todo o país 77 milhões de processos judiciais não baixados, sendo que 53,3% desse total se referia a processos de execução em geral. De acordo com o relatório, de 2009 a 2017 houve um crescimento de processos de execução e, a partir desse último ano até 2021 se manteve estável. Segundo ainda o levantamento, a execução fiscal res-

ponde por 65% do estoque de processos de execução, representando cerca de 35% dos casos pendentes e 90% da taxa de congestionamento do Poder Judiciário. Isso significa que, de cada cem processos de execução fiscal somente dez foram baixados em 2021.

Nesse índice de pendência, incluem-se os processos de execução com pouca chance de êxito, pois não foram encontrados o devedor ou bens para a garantia do juízo, de modo que ficam aguardando ocorrer o prazo de prescrição intercorrente. Ressalte-se, que a execução fiscal, em regra, resulta de um processo administrativo contencioso, em que se assegurou a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte, podendo ter durado anos na fase administrativa. Além disso, presume-se também que, ao ingressar com a execução fiscal, a Fazenda esgotou os meios extrajudiciais de cobrança e não obteve êxito, ainda assim, trata-se de um quantitativo expressivo de processos, de modo que se poder afirmar que boa parte do tempo e recursos materiais do Poder Judiciário estão sendo empregados para gerir processos com pouquíssima margem de sucesso.

De acordo com o relatório, a justiça estadual está na liderança de processos de execução fiscal pendente, respondendo por 55,8% dos casos, seguida pelas justiças federal e do trabalho com 46,1% e 47,8%, respectivamente. Em alguns tribunais, como é o caso do TJSP, a execução fiscal chega a consumir 60% do acervo, como se observa da seguinte relação: TJDF, TJMS, TJRJ, TJSC, TJSP na Justiça Estadual; e TRT10, TRT13, TRT14, TRT16, TRT19, TRT20, TRT21, TRT22, TRT7, TRT9 na Justiça do Trabalho. Por outro lado, nos tribunais a seguir, a execução fiscal não é tão relevante em termos de processos pendentes: TJPI (16%), TRT11 (24%), TJCE (27%), TJMA (27%), TJPB (30%).

O TJSP é o que concentra o maior número de processos de execução fiscal, do total de 26,8 milhões de processos pendentes, 12 milhões, ou 44,8% estão em São Paulo, seguido de 4 milhões (14,9%) do TJRJ e 1,7 milhão no TRF3. Juntos esses tribunais detêm 66% das execuções fiscais em tramitação em todo o país e 25% do total de todos os processos em trâmite no território nacional.

Conforme ainda o relatório, caso se excluíssem os processos de execução fiscal, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia dos atuais 74,2% para 67,9%. Acrescente-se que o tempo médio de tramitação de uma execução fiscal, atualmente, é de 6 anos e 11 meses, mas já registrou sua maior marca em 2018, com 9 anos e um mês. Por outro lado, o tempo de giro do acervo desses processos é de 8 anos e 8 meses, ou seja, mesmo que o Judiciário parasse de receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo existente.

Como relação ao tempo de baixa dos processos de execução fiscal, é importante registrar que os tribunais da Justiça Federal apresentam os maiores tempos de tramitação dos processos de execução fiscal, em média 9 anos e 10 meses. A Justiça Estadual leva em média 6 anos e 7 meses para baixar um processo de execução fiscal, enquanto a Justiça do Trabalho leva 8 anos e 6 meses. Na Justiça Eleitoral, a duração média é de 5 anos e 9 meses.

Ainda em relação à matéria tributária, o relatório aponta que, nos estados, as lides tributárias figuram entre as cinco mais frequentes. O Imposto Predial e Territorial Urbano é o tributo mais discutido, com 2.624.473 demandas, equivalendo a 2,46% das ações de rito comum. Esse tipo de causa é seguido pelas ações sobre inscrição em dívida ativa com 2.366.032 ou (2,22%) dos casos.

Na justiça federal, a matéria tributária não aparece entre as cinco mais recorrentes, mas lidera o índice de discussões no segundo grau com 161.071 (0,92%), seguido

das demandas previdenciárias. Já em relação ao primeiro grau, as demandas tributárias predominam, subdividindo-se da seguinte forma:

Dívida Ativa	224.457 (0,35%)
Contribuições /Contribuições Corporativas	205.184 (0,32%)
Contribuições / Contribuições Sociais	195.817 (0,30%)

No âmbito dos tribunais de Justiça estaduais, as questões de direito tributário não constam do rol das cinco mais frequentes, o que não ocorre no primeiro grau, em que as causas fiscais apresentam os seguintes números:

Imposto/IPTU	2.510.608 (3,88%)
Dívida Ativa	2.296.910 (3,55%)

Nas turmas recursais e juizados especiais, a matéria tributária não é frequente, predominando, no âmbito federal, questões previdenciárias e, no estadual, discussões sobre direito do consumidor.

Por esses dados, é fácil perceber que, no tocante à matéria tributária, a execução fiscal é um dos tipos processuais mais relevantes e representa, desde que essas estatísticas vêm sendo feitas, o maior gargalo do Poder Judiciário. Dito de outro modo, é como se a justiça despendesse sua maior carga horária de trabalho e recursos materiais para a cobrança do crédito tributário.

É necessário aprimorar o processo administrativo tributário para que os litígios contra a Fazenda em matéria tributária se resolvam nessa instância com graus de técnica e imparcialidade desejáveis para ambas as partes e não tenham que ser revistos no Poder Judiciário.

Trata-se, primeiramente, de aprimorar o procedimento (ou ato) do lançamento tributário, de modo que enseje menos debates sobre questões factuais como a comprovação de conformidade dos atos praticados pelo sujeito passivo durante a constituição do crédito tributário⁴. Note-se que, caso antes de se lavrar o auto de infração, o contribuinte seja instado a se manifestar para esclarecer seus atos, talvez se evite um litígio administrativo ou judicial (XAVIER, 1997). O procedimento do lançamento há de ser um estágio que prime pelo diálogo entre sujeito passivo e Fazenda e não um simples ato administrativo revestido de autoridade estatal. Aliás, considerar o lançamento como ato, remonta às discussões da época em que o procedimento era confundido com o ato administrativo complexo, este último surgido no início do século XX na Alemanha (MEDAUAR, 2008).

4 Hugo de Brito Machado em seus *Comentários ao Código Tributário Nacional*, já citado, na página 71, lista os seguintes autores que defendem a tese de que procedimento é ato administrativo: Paulo de Barros Carvalho. *Curso de direito tributário*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 383 398; José Eduardo Soares de Melo. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997, p. 200; Alberto Xavier. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. São Paulo: Resenha Tributária, 1977, p. 39 e, do mesmo autor, *Do lançamento tributário: teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 23; Roque Carrazza. *Curso de direito constitucional tributário*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 569; Sacha Calmon Navarro Coelho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 655.

Contemporaneamente, o consenso é que o procedimento de constituição do crédito tributário é uma fase em que, embora não seja assegurado o contraditório e a ampla defesa, é permitida a realização de diligência, a fim de se exigir o valor exatamente correto, razão pela qual todo esforço nesse sentido é uma medida necessária e bem-vinda.

Considerações finais

Conforme foi visto, a história do processo no Ocidente demonstra que a solução de controvérsias de interesse, em um primeiro momento, era atribuição de árbitros não necessariamente vinculados ao Estado. A partir do direito romano, houve uma espécie de migração do sistema de resolução de conflitos para o Estado, ainda que não fosse exatamente atribuição do Poder Judiciário julgar os conflitos.

Com a Revolução Francesa passa a existir uma forte pressão do sistema produtivo para que a solução dos conflitos jurídicos fosse atribuição do Estado, especialmente em razão de se buscar a ideia de segurança e estabilidade nas relações jurídicas.

Desses tempos para cá, a cultura jurídica ocidental assimilou a ideia de litigiosidade perante a autoridade estatal. Isso ocorre tanto em relação ao processo judicial quanto ao administrativo.

Some-se a isso a conquista civilizatória do princípio do devido processo legal e suas garantias, quais sejam, o contraditório e a ampla defesa. Tais normas, geradas desde a Magna Carta inglesa de 1215, são fundamentais para a promoção de um processo equilibrado e que resulte em decisões justas.

Daí por que, sem um sistema processual em que se garanta ao acusado os direitos ao contraditório e à ampla defesa, não se pode falar em decisões justas e, portanto, decorrentes de um regime legal escorado na ideia de legalidade.

Se por um lado as garantias constitucionais em comento foram fundamentais para diversas conquistas econômicas e sociais, reservando-se ao Estado a função de resolver litígios, por outro, o amplo acesso ao Poder Judiciário gerou um notório estrangulamento das estruturas processuais.

Acrescente-se um conjunto de normas processuais que, visando a tornar a relação processual a mais equilibrada possível, gerou um acúmulo de casos relevantes.

Tratando-se do processo tributário, os números indicam uma considerável lentidão para se resolver um litígio. A esse estado de coisas deve ser levado em conta também o princípio do amplo acesso ao Poder Judiciário, previsto no inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição Federal. Nesse dispositivo, observa-se que a norma impede a restrição do acesso à justiça, ainda que por meio de lei. Dessa forma, qualquer controvérsia é suscetível de demanda à justiça, o que, obviamente, inclui decisões provenientes do processo administrativo tributário.

Por esse motivo, é ilícito o contribuinte, tendo perdido a discussão administrativa, mover ação judicial procurando desconstituir a decisão administrativa. Quando isso acontece, a solução de uma questão tributária pode alcançar duas décadas.

Se por um lado o amplo acesso à justiça é uma garantia democrática indispensável, por outro, é necessário verificar se o que está sendo assegurado é tão somente o direito de demanda ou a resposta efetiva do Poder Judiciário.

Para agravar a situação, as ações de execução fiscal, que respondem pelo maior índice de congestionamento do Judiciário, em sua maioria, são processos com pouquíssima margem de sucesso, pois constam como casos pendentes, exatamente porque não foi possível localizar o devedor ou encontrar bens do executado.

Passa da hora de se efetivarem medidas alternativas para a cobrança do crédito tributário que não sejam exclusivamente dependentes da execução fiscal. Igualmente, é necessário implementar, com urgência, saídas jurídicas que reduzam o nível de litigiosidade tributária perante o Poder Judiciário para que este se dedique eficientemente a outros tipos de discussões.

Eis o ponto central deste artigo: a história processual demonstrou que, em prol da segurança jurídica e das instituições, foi concebido um sistema processual que, ao menos no âmbito tributário, necessita de ajustes, pois não é aceitável que um processo possa demorar, no judiciário, em média, quase dez anos para ser resolvido, sem falar nos casos em que a discussão durou outros dez anos na fase administrativa. Não há razoabilidade que justifique essa demora, a não ser a constatação de uma estrutura processual que, ao mesmo tempo em que não pode renunciar ao direito fundamental do devido processo legal e suas garantias do contraditório e da ampla defesa, também não deve se descuidar do primado da duração razoável do processo.

A conclusão a que se pode chegar é que, aos poucos, o país foi sendo absorvido pela ideia de segurança jurídica e efetivação das garantias processuais, e se esqueceu do principal, que o processo não é um fim em si mesmo, pois visa a oferecer os instrumentos necessários e proporcionais para a formulação da acusação e o exercício da ampla defesa na busca da decisão justa e célere.

Referências bibliográficas

- BARROSO, Luiz Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção de um novo modelo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- CARRAZZA, Roque Carrazza. *Curso de direito constitucional tributário*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro Coelho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999
- CONTIPELLI, Ernani de Paula. *Solidariedade social tributária*. Coimbra: Almedina, 2010.
- CRETELLA JR. José. *Curso de direito romano*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1970.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do Estado*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- FAUSTO, Boris. *História do Brasil*. 14. ed. São Paulo: Edusp, 2013.
- GRECO FILHO, Vicente. *Direito processual brasileiro*. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- GUEDES, Jefferson Carlos Carús. *Brevíssimas notas sobre a história do direito e da justiça no Brasil*. Confluências, vol. 13, n. 2. Niterói: PPGSD-UFF, novembro de 2012, p. 37 a 54.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria geral do processo: primeiros estudos*. 14. ed. Belo Hori-

zonte: Fórum, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Teoria geral do processo*. 3. ed. São Paulo: RT, 2008.

MARTINS, Ana Luísa. *Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: 85 anos de imparcialidade na solução de litígios fiscais*. Rio de Janeiro: Capivara, 2010.

MEDINA, Paulo Roberto de Gouvêa. *Teoria geral do processo*. Belo Horizonte: Del Rey, 2012.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997.

MENDES, Gilmar et al. *Curso de direito constitucional*. 2. ed. Saraiva: São Paulo, 2008.

NUNES, Cleucio Santos. *Curso completo de direito processual tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SCHWARCZ, Lilia Moritz; STARLING, Heloisa Murgel. *Brasil: uma biografia*. São Paulo: Companhia das Letras, 2015.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 25. ed. São Paulo: Malheiros.

STRECK, Lênio. *Jurisdição constitucional e hermenêutica: uma nova crítica do direito*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento tributário: teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.