

Consequencialismo judicial no processo tributário e na execução fiscal



Roberto Lima Campelo

Graduado em Direito pela Universidade Federal do Ceará (2002). Mestrando em Constitucional e Processual Tributário pela PUC-SP. Juiz Federal Substituto na 3ª Região. Ex-procurador da Prefeitura Municipal de São Paulo. Ex-Conselheiro Julgador na Primeira Câmara Julgadora do Conselho Municipal de Tributos do Município de São Paulo.

RESUMO: O presente trabalho tem por escopo propor bases jurídicas para o uso do consequencialismo judicial, traçando os limites aceitáveis de atuação do juiz quando traz para a decisão judicial os elementos fáticos da realidade e de que maneira estes podem juridicamente ampliar ou restringir o alcance na norma jurídica, particularmente no Direito Processual Tributário. Para tanto, são expostos os elementos extrajurídicos que interferem na formação da decisão judicial, principalmente os dados econômicos, testando a proposição, ao final, em dois exemplos: o primeiro, referente à prescrição intercorrente e a recente interpretação do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais pelo Superior Tribunal de Justiça; o segundo, sobre a possibilidade de o juiz exigir o depósito judicial do valor do tributo discutido como condição para conceder tutela antecipada em matéria tributária diante de um agente econômico que atua no setor de distribuição de combustíveis, gás natural e biocombustíveis.

PALAVRAS-CHAVE: Interpretação e aplicação do Direito. Positivismo. Consequencialismo judicial. Processo tributário. Execução fiscal. Prescrição intercorrente. Causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.

ABSTRACT: The present work aims to propose a legal adequacy of judicial consequentialism, outlining the acceptable limits of the judge's action when he brings to the judicial decision the factual elements of reality and in what way these can legally broaden or restrict the scope in the legal norm, particularly in the Tax Procedural Law, in order to expose the extra-judicial elements that interfere in the formation of the judicial decision, mainly the economic data, testing the proposition, in the end, in two examples: statute of limitations in judicial tax foreclosure process and the recent interpretation of art. 40 by the Superior Court of Justice and the possibility for the judge to require the judicial deposit of the amount of the tax discussed as a condition to grant early protection in tax matters before an economic agent that operates in the sector of distribution of fuels, natural gas and biofuels.

KEYWORDS: Interpretation and application of law. Positivism. Judicial Consequentialism. Tax Process. Judicial Tax Foreclosure process. Statute of Limitations on Judicial Process. Suspensive Causes of Tax Credit Enforcement.

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. Como o golfe pode explicar como os juízes julgam. 3. Complexidades internas e externas. 4. O juiz formalista e o juiz realista. 5. Os elementos extrajudiciais que influenciam as decisões judiciais. 6. A nova execução fiscal: um novo paradigma do consequentialismo. 7. A prescrição intercorrente e a orientação do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema. 8. Complexidade, tomada de decisões, questões setoriais e o setor de distribuição de combustíveis, gás natural e biocombustíveis. 9. Conclusão. Referências.

1. Introdução

A atividade jurisdicional, isto é, o conjunto de pessoas, atos, processos e decisões que compõem os mecanismos de solução dos casos concretos, confunde-se com a própria história do Direito. Desde a antiguidade, dois eixos filosóficos do Direito integram as discussões acerca do que é o Direito e, principalmente, do que o Direito deve ser: o Direito Natural, de um lado; e o Direito Positivo, de outro. O exercício de tal atividade assim como a observação de como os tribunais aplicam o Direito trazem a percepção de que, para além da Filosofia do Direito e da Ciência Jurídica, existem outros fatores que influenciam a promoção de certas correções ou adequações do Direito, sejam de ordem política, social, econômica, filosófica e mesmo psicológica, que interferem na tomada de decisões.

A perspectiva deste artigo é pragmática e consequential do Direito, ou seja, analisar em que medida a complexidade dos casos que são levados ao Poder Judiciário pode

ser levada para dentro da interpretação jurídica. Para tanto, as doutrinas de Richard Posner e Renato Becho, majoritariamente, foram utilizadas como pressuposto teórico para abordar o problema da complexidade do Direito, do uso de dados empíricos na atividade jurisdicional e como a comunidade jurídica pode conviver com decisões judiciais consequentialistas, particularmente, no Direito Tributário. De acordo com Posner, seu trabalho – *Reflections on judging* – pertence ao gênero de escritos extrajudiciais de juízes, seguindo uma tradição americana como *The nature of the judicial process*, de Benjamin Cardozo, e *The path of the law*, de Oliver Wendell Holmes Jr.

No livro, Posner pretende promover o encontro entre o Judiciário e a realidade. Para fazer isso, o jurista americano propõe o que ele mesmo chama de juiz realista, levando em conta, acima de tudo, as complexidades dos fatos dos quais o caso havia surgido. De antemão, o realismo abordado por Posner

é uma teoria completamente diferente do Realismo Jurídico, um movimento filosófico e pragmático que surgiu entre as décadas de 20 e 30 do século passado nos Estados Unidos, construído para explicar e justificar o fenômeno da lei, a validade das regras de direito e o papel dos juízes na construção e criação de leis.

O realismo de Posner, segundo ele mesmo, é “uma teoria positiva que ensina que as decisões e doutrinas jurídicas são orientadas por fatos, e não por teorias. Como teoria normativa, ensina que é assim que a lei deve funcionar.”¹ Nesse sentido, o autor constrói, ao mesmo tempo, uma teoria descritiva e prescritiva do Direito, ou seja, é uma teoria que explica o que é o Direito e como deve ser. Em termos mais práticos, o realismo, conforme tratado neste trabalho, é uma teoria que enfatiza as consequências da decisão judicial ao enfrentar a complexidade dos casos que são apresentados ao Judiciário.

Nesse ponto, visível o paralelo entre as ideias de Richard Posner e Renato Becho. Primeiro de tudo, e acredito que isso tem um grande peso nas ideias de ambos os juristas, importa destacar que ambos são juízes. Na verdade, Posner é ex-juiz de apelação do Tribunal de Apelações dos Estados Unidos para o Sétimo Circuito, onde se apresenta de 1981 a 2017. Becho, por outro lado, é juiz federal atualmente no Brasil. Em segundo lugar, ambos estão particularmente preocupados com o papel da decisão judicial no desenvolvimento do Direito.

Em terceiro lugar, ambos chamam a atenção da comunidade jurídica para as razões subjacentes que fundamentam, efetivamente, as decisões judiciais. Para Posner, essas razões não levam em conta os fatos, mas o desejo, ou apenas um hábito profundamente imbuído, de evitar enfrentar as complexidades externas dos fatos, ao significar os fatos que não se referem à lei, como a economia, a

política, a sociologia e assim por diante. Por outro lado, mas baseado na mesma premissa, Becho sustenta que essas razões se referem a elementos políticos, sociais, econômicos, ideológicos ou mesmo prosaicos, como o fato do juiz, antes do julgamento, ter lido uma notícia de jornal que desabone, por exemplo, a conduta do Fisco. Embora esses fatores não sejam levantados textualmente na decisão, para Becho deveriam, a fim de que possa controlar adequadamente as razões da decisão judicial sob o escrutínio da segurança jurídica e, afinal, os postulados do Estado de Direito.

Além disso, ambos apoiam de maneira ampla a necessidade da abordagem científica do Direito para sustentar a decisão judicial, na medida em que o juiz deve fundamentar sua decisão com base em dados empíricos e não apenas com base em sua impressão pessoal, mas também deve explicar o resultado de seu trabalho nesses termos.

O quinto e último motivo que aproxima os autores é a possibilidade de realizar uma conexão hermenêutica entre o juiz realista de Posner – aquele que leva em consideração a complexidade dos fatos dos quais surgem as lides – e a interpretação do Direito Tributário proposta por Becho – que leva em condição os matizes, fases ou etapas do fenômeno tributário, denominadas por ele de momentos da realidade jurídico-tributária: o momento pré-exacional, o exacional e o pós-exacional, cada um com sua estrutura e regras próprias de interpretação.

A proposta do presente trabalho é, portanto, oferecer justificativa juridicamente aceitável para que os dados da realidade sejam levados para dentro da interpretação do Direito, estabelecendo os limites da discricionariedade do juiz e do consequencialismo judicial em cada momento do fenômeno tributário e delineando, a partir de exemplos, quando o resultado da interpretação pode ser restritiva ou extensiva, conformando ou expandindo o sentido e o alcance dos direitos debatidos em juízo.

1 POSNER, Richard Allen. *Reflections on judging*. Cambridge: Harvard University Press, 2013, p. 80-81.

Registre-se, contudo, que, apesar do trabalho propor uma abordagem pragmática e consequencial da teoria judicial, não se afasta da finalidade do próprio Direito, ou seja, o fim da justiça e, também, do positivismo jurídico que inclui, em sua estrutura e conteúdo, a própria ideia de equidade.

Por fim, após a exposição da doutrina, o consequencialismo em matéria tributária é analisado a partir de dois casos práticos. O primeiro referente ao acórdão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que, ao julgar o REsp 1.340.553/RS, sob o rito do artigo 1.036 do CPC/2015, fixou a interpretação do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, definindo os pressupostos e os termos inicial e final da prescrição intercorrente. O segundo sobre a possibilidade de o juiz exigir o depósito judicial do valor do tributo discutido como condição para conceder tutela antecipada em matéria tributária diante de um agente econômico que atua no setor de distribuição de combustíveis, gás natural e biocombustíveis.

2. Como o golfe pode explicar como os juízes julgam

Posner² traz um exemplo simples, mas bastante ilustrativo da indiferença do juiz formalista em relação à realidade dos fatos cientificamente comprovados dos quais emergem os casos levados ao Poder Judiciário americano. No caso *PGA Tour Inc, v. Martin*, julgado em 2001, a Suprema Corte dos Estados Unidos estabeleceu o que seria determinante ou não na vitória de uma partida de golfe, em detrimento dos estudos empíricos sobre o esporte. O caso que chegou ao tribunal foi o seguinte. A *PGA Tour* promovera torneio de golfe e, pelos regulamentos, os competidores eram obrigados a andar a pé de um buraco a outro. O jogador Casey Martin, que possuía problemas circulatórios



que o impediam de andar, ajuizou uma ação para que a associação organizadora do torneio de golfe levasse sua condição peculiar em consideração e fosse obrigada a permitir que aquele competidor pudesse se locomover por meio de um carrinho de golfe de um buraco ao outro. A Suprema Corte deu ganho de causa ao requerente, sob o fundamento de que a concessão do benefício não alteraria fundamentalmente a natureza do torneio de golfe e que, portanto, a proibição imposta violaria o *American with Disabilities Act*. Agindo assim, segundo Posner, a Suprema Corte definiu, sem base empírica, o que seria essencial ou não essencial à competição, se divorciando, assim, da realidade.

O fato é que a proibição apontada tem por fundamento estudos que mostram que o ato de se locomover de um buraco a outro em uma partida de golfe é um fator determinante para vitória já que o esse esforço diminui o vigor físico do competidor. Por outro lado, aquele que se locomove com o carrinho de golfe tem uma vantagem comparativa em relação aos concorrentes. A conclusão que se chega do caso é que a Suprema Corte não

2 POSNER, Richard Allen. *Reflections on judging*. Cambridge: Harvard University Press, 2013, p. 80-81.

levou em consideração os estudos empíricos sobre o caso, restringindo-se a uma análise meramente semântica da questão e mais: inseriu uma impressão da realidade para julgar, mas que não corresponde à verdade dos fatos e, fazendo isso, promoveu um desequilíbrio na competição.

Nesse cenário, questiona-se se a Suprema Corte, com base nos estudos científicos sobre o tema, teria tomado uma decisão diferente no caso concreto. Se a locomoção com carrinho de golfe desequilibra tanto a partida, por que não então permitir que todos se locomovam com o tal carrinho, promovendo assim a igualdade necessária e, ao mesmo tempo, cumprindo as finalidades do *American with Disabilities Act*? A resposta exata ao caso apresentado não é relevante, mas o exemplo ilustra de maneira linear a atitude do juiz formalista em contraposição ao juiz realista, extremos que são tão debatidos por Posner em sua obra.

3. Complexidades internas e externas

Por complexidade, Posner³ não se dirige ao nível de dificuldade de qualquer coisa, mas, sim, à complexidade do caso que envolve sistemas, grosso modo, dizendo, envolve interconexões complicadas ou interações entre os elementos que compõem o sistema. Existem as complexidades internas e externas, conforme estejam dentro ou fora da lei, respectivamente. Exemplos de complexidade interna estão ligados ao sistema legal, como textos normativos (lei estatutária estadual, *common law* estadual, lei constitucional estadual, lei estatutária federal, *common law* federal, lei constitucional federal e precedentes), ou questões que dizem respeito à interpretação. As complexidades externas, por outro lado, fazem parte de um universo infinito virtual fora do Direito, como exemplos: sistemas eco-

nômicos, como mercados; sistemas políticos, como o equilíbrio internacional de poder; sistema ecológico, como uma população de animais que competem para maximizar sua aptidão genética; tecnológicos, como telefones celulares, *blockchain technologies*, *big data*, questões setoriais, como eletricidade, combustível, energias em geral, e a lista continua.

Posner atribui em grande parte a complexidade, principalmente a externa, à atitude formalista do juiz. Segundo ele, para evitar se aprofundar nas complexidades, o juiz adapta a linguagem semântica aos fatos, e não estes àquela, e produz uma decisão sem se ater às peculiaridades de cada caso. De fato, ao assim proceder, o juiz recorta a realidade e a transporta para a linguagem fechada da semântica e dos seus próprios jogos de linguagem, na acepção de Wittgenstein,⁴ definindo um limite inexistente entre o que é o Direito e o que é a realidade, muitas vezes, não conseguindo explicar a um leigo a exata incidência da sentença sobre o resultado prático da demanda.

4. O juiz formalista e o juiz realista

Conforme Posner,⁵ o juiz formalista tem as seguintes características: é adepto da subsunção, está acostumado a considerar a lei como um dado estático e a tarefa do advogado é adequar a realidade à lei. Com base nos fatos e argumentos apresentados pelas partes, o juiz combina-os com os precedentes, textos constitucionais e legislativos, seguindo uma metodologia puramente semântica. Além disso, apenas os materiais ortodoxos de análise jurídica – estatutos, constituições, regulamentos, precedentes, outros documentos legais – são lei; todo o resto é política ou economia.

Na abordagem formalista, o intérprete é indiferente às consequências de suas inter-

3 *Ibidem*, p. 3-4.

4 WITGENSTEIN, Ludwig. *Philosophical investigations*. 3. ed. Oxford: Basil Blackwell Ltd, 1958, p. 11.

5 POSNER, Richard Allen. *Reflections on judging*. Cambridge: Harvard University Press, 2013, p. 108-120.

pretações no mundo real, não é responsável por essas consequências. Se são inconvenientes, é exatamente porque a lei é um dado estático e deve ser modificada pelo Poder Legislativo. Por fim, para tal corrente, os juízes que levam em consideração as consequências de interpretações alternativas estão saindo da lei, logo agindo como políticos.

Por outro lado, e no extremo oposto, está o juiz realista. Este é cético em relação ao formalismo, considerando-o mais retórico que analítico – uma retórica que esconde as verdadeiras fontes de decisão. Ademais, coloca ênfase nas consequências das decisões judiciais, sistêmicas e específicas do caso e evita a chamada *justiça miope*, isto é, aquela que responde apenas às ações das partes no caso particular.

A justiça, segundo essa abordagem, é, portanto, analítica e empírica, em vez de meramente intuitiva e política. Por fim, leva em conta as consequências sistemáticas, incluindo o efeito de uma doutrina ou decisão sobre a previsibilidade da lei, sobre o volume de processos, sobre a administração, sobre o trabalho de outros ramos do governo (como o legislativo, que seria desorganizado se os juízes não prestassem atenção à linguagem estatutária) e às expectativas razoáveis tanto privadas quanto públicas.

5. Os elementos extrajurídicos que influenciam as decisões judiciais

O tema da busca de fatores externos ao Direito e da necessária interdisciplinaridade para se obter uma maior compreensão do fenômeno jurídico não é propriamente uma novidade, embora varie de uma comunidade jurídica a outra, levando em conta o sistema jurídico em que baseada, aspectos culturais, sociais, políticos e econômicos. A interface necessária do Direito com outros ramos do conhecimento não somente é registrada pelos juristas, mas também pelos estudiosos da economia.

Com efeito, o professor de Economia de Harvard, Nicholas Gregory Mankiw⁶ afirma que, apesar do estudo da disciplina revelar várias facetas, gira em torno de ideias centrais. Tais ideias centrais são expostas na obra do autor de Nova Jersey em forma de dez princípios da econômica que buscam explicar como as pessoas tomam decisões. O primeiro princípio é o de que pessoas *enfrentam trade-offs*.⁷ Todos estão sujeitos aos *trade-offs* porque as pessoas, as famílias, as empresas e mesmo o Governo tomam inúmeras decisões no dia a dia, desde a opção entre manteiga ou margarina, passando pela decisão de investir ou não em determinado país, até a fixação da taxa de juros pelo banco central, em países que atribuem a esta entidade a competência para tanto.

Em cada uma dessas decisões, como um desejo importa uma renúncia, é necessário ponderar o que se vai perder com um determinado ganho e, a partir daí, se verificar, na prática, se a troca vale ou não a pena, a depender do contexto de cada qual. Portanto, a sociedade convive com escolhas. Como dito, das mais simples até as mais complexas, e o Estado, assim como o Direito, enfrenta, também, inúmeras escolhas na consecução de seus fins.

Entretanto, deve se registrar que as escolhas somente são conflitantes em termos relativos, levando-se em consideração o contexto e o momento da tomada de decisão, haverá o conflito. Por exemplo, desenvolvimento econômico e justiça, em tese, não são desejos ou interesses que intrinsecamente se contrapõem, mas, em determinado contexto, pode sim emergir contraposição, como no caso em que uma decisão judicial defere liminar em favor de um posto de gasolina para que não

6 MANKIW, Nicholas Gregory. *Princípios de microeconomia*. 3. ed. Trad. Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Thomson Learning, 2007, p. 5.

7 Termo em inglês que, em economia, significa conflito entre dois desejos conflitantes – e na prática – significa dizer que a tomada de decisões exige escolher um bem, valor ou interesse em detrimento de outro.

recolha, por exemplo, ICMS com a inclusão do PIS/COFINS em sua base de cálculo, contudo, provoca vantagem comparativa daquele posto em relação a outro que não obteve decisão judicial, causando, em certas hipóteses, especificamente ali, fechamento da empresa, desemprego, diminuição da circulação de receitas, redução da arrecadação de impostos entre outros efeitos circunstanciais.

Se o Direito interfere na economia, na exata medida em que as pessoas, famílias e empresas computam na tomada de decisões o conteúdo das normas de determinado ordenamento jurídico, é lícito afirmar também que o Direito – mormente a decisão judicial – pode colaborar para o desenvolvimento do país ou para a manutenção de pobreza de outros.

A propósito, a relação entre economia, instituições jurídicas, desenvolvimento e pobreza dos países foi retratada na obra *Por que as Nações Fracassam*, de Daron Acemoglu e James Robinson, professores do *Massachusetts Institute of Technology* e da Universidade de Harvard, respectivamente. Em síntese, os autores concluem que é possível distinguir os países que possuem instituições econômicas e políticas extrativistas e inclusivas.⁸

As instituições econômicas e políticas inclusivas são aquelas que asseguram os direitos de propriedade, criam condições igualitárias para todos e incentivam os investimentos em tecnologia e inovação. Ademais, o poder político é diluído pela sociedade e, com isso, se consegue atingir certo grau de centralização política, capaz, por sua vez, de garantir o respeito à lei e à ordem. Por outro lado, as instituições econômicas e políticas extrativistas são aquelas em que há alta concentração de poder nas mãos de poucos, de forma que estes poucos se utilizam do poder político em proveito próprio, inclusive os recursos para consolidar o poder, gerando assim um círculo vicioso e a prorrogação do Estado de pobreza de um país.

8 ACEMOGLU, Daron; ROBINSON, James. *Por que as nações fracassam: as origens do poder, prosperidade e da pobreza*. Rio de Janeiro: Elsevier, p. 332.

Nesse sentido, conclui-se que Direito e economia possuem uma relação íntima que revela o índice de desenvolvimento de um país. Como corolário dessa afirmação, também se depreende que o modo como o Direito de um determinado país é, bem como a forma como é aplicado pelas instituições competentes para tanto, particularmente o Poder Judiciário, é fundamental para o desenvolvimento social. Portanto, é possível interpretar e aplicar o Direito tendo como pressuposto o desenvolvimento, o que é constitucionalmente válido, já que encontra amparo no artigo 3º da Constituição Federal de 1988.⁹ Assim, ainda que de forma parcial e restrita à economia, infere-se que existem elementos extrajurídicos que influenciam as decisões judiciais.

A par dos métodos clássicos de interpretação e das escolas hermenêuticas, Becho¹⁰ tem por objeto algo definido: os elementos que influenciam o julgador que não estão expressos na decisão ou no texto interpretado, ou seja, consoante denominado pelo autor, a “jurisprudência que não encontra fundamento legal”. Nessa linha de pensamento, Becho observa que, após uma análise das decisões tributárias, chega-se à conclusão de que os julgadores não aplicam a Constituição ou a lei de regência, o que apontaria para uma crise nas decisões de Direito Tributário. Para evitar ou reduzir tal crise, necessária a estruturação de um modelo metodológico de decisão judicial que permita um controle racional da atividade do juiz, ainda que influenciada por fatores extrajurídicos, como o caso de se adotar a abordagem consequencialista. Para tanto, imprescindível estabelecer a estrutura e a filosofia do Direito Tributário para, a partir

9 “Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”.

10 BECHO, Renato Lopes. Considerações sobre dados extrajurídicos que podem estar influenciando os julgamentos tributários. *Revista Brasileira de Advocacia*. São Paulo: Revista dos Tribunais, Ano 3, n. 8, jan./mar. 2018.

daí, perquirir se é possível certa atividade criativa dos juízes, ou se é aceitável tendo em vista o Direito Positivo e, acaso afirmativa essa indagação, quais seriam os limites da atividade jurisdicional nesse ramo do Direito.

Na visão de Becho,¹¹ de cunho jus-humanista, atualmente vive-se um novo Direito Tributário, centrado na figura do contribuinte, cuja fonte e limite de atuação jurisdicional são a Constituição Federal, caracterizado pela metodologia da teoria dos valores, tendo como pressuposto de validade o respeito ao ser humano como condição para a criação da sua própria realidade. A arrecadação não é mais o fim último do Direito Tributário e deve ser feita, validamente, dentro dos limites da justiça social. Nesse sentido, e já contextualizando as conclusões a que o professor-doutor pela PUC-SP chega, é válido afirmar que, para o autor, o juiz produz Direito, sendo, ele mesmo, ao lado do legislador, fonte do Direito.

Não restam dúvidas de que para Becho a incidência dos valores no Direito, particularmente no Direito Tributário, descansa sobre a dogmática positivista, particularmente, sobre a ideia de que o Direito é uma criação estatal e não uma criação puramente social e de que a liberdade é o pressuposto filosófico do Direito Tributário, devendo o Estado exercer sua “competência tributária respeitando a liberdade de existência, de livre-arbítrio e de propriedade do contribuinte”.¹²

Nesse contexto, o professor mineiro propõe o chamado *procedimento de verificação* da consonância do tributo com o sistema constitucional tributário, nitidamente de cunho valorativo e aberto. Contudo, a incidência e aplicação dos princípios no campo do Direito Tributário não é livre, devendo ser respeitados os postulados da interpretação clássica e constitucional. Em ordem a possibilitar uma melhor adequação entre o tipo de norma e aplicação a ser dada, Becho distingue três

momentos da realidade jurídico-tributária de forma analítica: o momento pré-exacional, o momento exacional e o momento executivo.

O momento pré-exacional, por suposto, se dá ainda antes da criação do tributo e encontra-se, no Direito brasileiro, no plano constitucional, sob dois comandos: o da divisão da competência tributária e respeito ao processo legislativo, parâmetros eminentemente positivistas; e o do controle da competência tributária, este pós-positivista, caracterizado pela verificação das imunidades tributárias e pela aplicação dos princípios tributários, como liberdade fiscal, justiça fiscal, justiça tributária, direitos humanos na tributação, entre outros.

O momento exacional é um segundo momento no fenômeno tributário, tem como pressuposto a devida conformação do tributo aos parâmetros de verificação e controle do momento pré-exacional, atendo-se à interpretação restritiva do texto, posto não ser dado ao aplicador ampliar o fenômeno tributário – e, portanto, a incidência dos tributos em todos os seus aspectos – sem autorização legal. Nessa seara, a atuação do aplicador, em verdade, é vinculada e deve respeito à legalidade estrita.

Por fim, o momento executivo se dá na aplicação do Direito na execução fiscal, fase em que é permitido ao juiz expandir o alcance da norma em ordem a conformar o Direito ao caso concreto em favor do contribuinte, como, por exemplo, a impenhorabilidade do bem de família ao devedor solteiro a despeito de lei expressa, caso reconhecido pelo STJ.¹³

6. A nova execução fiscal: um novo paradigma do consequentialismo

Até o início da década passada, o Poder Judiciário brasileiro carecia de estudos em-

11 BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. 1. ed. 2. tir. São Paulo: Saraiva: 2010, p. 344.

12 *Ibidem*, p. 335.

13 STJ, REsp 518.711/RO, Relator Ministro Ari Pargendler, Relatora para Acórdão Ministra Nancy Andrighi, j. 19/08/2008, DJe 05/09/2008.



píricos sistematizados que demonstrassem por meio de números a realidade dos órgãos jurisdicionais e a forma como litigam os brasileiros. Até aquela data, o modelo de juiz ainda era o enclausurado nos temas eminentemente jurídicos, em detrimento da realidade que o circunda, de forma a ser impossível mapear, de maneira clara, as consequências das decisões judiciais. A partir do ano de 2004, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) rompeu com o paradigma anterior e passou a promover estudos estatísticos para descrever a realidade concreta do Poder Judiciário no país. Como produto de uma reunião dos esforços de inúmeros profissionais ligados às ciências sociais, chegou-se à elaboração do Relatório Justiça em Números, publicado anualmente desde aquele ano.

Com o advento do estudo empírico do Direito,¹⁴ aliado aos conceitos da metodologia

14 MACHADO, Máira Rocha (Org.). *Pesquisar empiricamente o direito*. São Paulo: Rede de Estudos Empíricos em Direito, 2017, p. 252 e 394.

da pesquisa científica — mormente por esta ser não somente pesquisa descritiva, que meramente apura a ocorrência dos fatos, mas também propositiva, isto é, que recomenda mudanças de ações, condutas, alterações legislativas entre outras —, questiona-se se o juiz, no desempenho de sua atividade jurisdicional, pode não apenas utilizar a base de dados que tem à sua disposição como subsídio, mas também, levar para dentro da interpretação jurídica as evidências científicas das diversas áreas para medir as consequências de sua decisão e modular a interpretação da norma, ampliando ou reduzindo seu alcance, nessas mesmas bases, para dar um tratamento mais adequado e justo ao caso concreto.

A resposta a essa questão encontra-se ainda nebulosa no plano doutrinário e na prática da judicatura. Contudo, o legislador, de forma não dialogada, abortou a fase de debate, respondeu positivamente à indagação e aprovou a Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018,¹⁵ que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) e po-

15 “Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expreso suas consequências jurídicas e administrativas.

Parágrafo único. A decisão a que se refere o *caput* deste artigo deverá, quando for o caso, indicar as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime e sem prejuízo aos interesses gerais, não se podendo impor aos sujeitos atingidos ônus ou perdas que, em função das peculiaridades do caso, sejam anormais ou excessivos.

Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§ 1º. Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

§ 2º. Na aplicação de sanções, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para a administração pública, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes do agente.

§ 3º. As sanções aplicadas ao agente serão levadas em conta na dosimetria das demais sanções de mesma natureza e relativas ao mesmo fato”.

sitiou expressamente o consequencialismo, levando-o, portanto, para dentro da decisão judicial. Críticas à parte, o fato é que, com o advento do estudo empírico do Direito reconhecido pelas práticas do CNJ, não demorou para que novos estudos fossem feitos para não apenas mapear quantitativamente os processos judiciais no país, mas também avaliá-los qualitativamente.¹⁶

No campo do Direito Tributário, especificamente, na execução fiscal, que consta como principal gargalo da execução, correspondendo ao total de 31.218.927 processos, segundo o Relatório Justiça em Números 2018,¹⁷ ano-base 2017, e que aponta ser um grande fator de ineficiência jurisdicional e dos meios tradicionais de cobrança do crédito público. De acordo com o relatório:

A maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representam 74% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes, e congestionamento de 92% em 2017 — a maior taxa entre os tipos de processos constantes nesse Relatório.

Por tais motivos, que se revelaram historicamente por meio dos estudos do CNJ, estudos científicos foram concentrados em encontrar os gargalos da execução fiscal. O estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) — Custo e Tempo do Processo de Execução Fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) — foi finalizado em novembro de 2011, e aponta, entre outros dados, a baixa efetividade da execução fiscal, na medida em

que, segundo o estudo, somente em 0,3 dos processos o crédito público é integralmente executado aplicando-se os meios estritamente processuais, ou seja, constrição de bens e realização de ativos.

Após esse estudo, diversas inovações legislativas, jurisprudenciais e operacionais foram implementadas. A primeira inovação veio por meio de lei ordinária. O artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.492/1997, com a redação da Lei nº 12.767/2012, possibilitou o protesto da Certidão de Dívida Ativa. A inovação legislativa teve sua constitucionalidade chancelada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI 5.135/DF.¹⁸ Portanto, atualmente, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) lança mão do protesto como meio indireto de exigir os créditos, o que resvala, em tese, na redução do número de execuções fiscais distribuídas, quantidade até então não medida com precisão.

A segunda inovação, veio do plano normativo infralegal. Com o advento da Portaria PGFN nº 396/2016, que dispensa o ajuizamento de execuções fiscais abaixo de 1 (um) milhão de reais desde que não tenham sido encontrados bens por meio de expedientes administrativos, houve não apenas a diminuição aguda dos processos de execução fiscal distribuídos, bem como a suspensão em massa de vários processos que se enquadram naqueles requisitos da portaria. Ainda não há medida para o impacto da portaria nos processos de execução fiscal.

A terceira inovação trata-se da averbação pré-executória, prevista na Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o artigo 20-B da Lei nº 10.522/2002 e criou a averbação pré-executória, que permite averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis, sendo inclusive objeto de três ações diretas de inconstitucio-

16 Para uma visão geral sobre o tema: BECKER. Howard S. A epistemologia da pesquisa qualitativa. Revista de Estudos Empíricos em Direito 184, *Brazilian Journal of Empirical Legal Studies*, v. 1, n. 2, jul. 2014, p. 184-199.

17 CNJ. *Justiça em números 2018: ano-base 2017*. Brasília: CNJ, 2018. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/09/8d9faee7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2019.

18 STF, Tribunal Pleno, ADI 5.135/DF, Relator Ministro Roberto Barroso, j. 09/11/2016, DJe 07/02/2018.

nalidade (ADI 5.890, 5.881 e 5.886), o que, se vingar, importará também, em tese, na redução do número de execuções fiscais a serem distribuídas.

A quarta mudança veio com as recentíssimas portarias PGFN nº 422, de 08 de maio de 2019, e nº 520, de 27 de maio de 2019, que estabelecem dois critérios cumulativos para aferir a efetividade do processo de execução fiscal, pelo valor e pelo grau de recuperabilidade do crédito. A finalidade das normas é que a PGFN foque nos processos que realmente sejam viáveis para localizar e realizar ativos para satisfação do crédito público.

Quanto à quinta mudança, no final do ano de 2018, o STJ julgou o REsp 1.340.553/RS,¹⁹ fixando a interpretação do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais. Anteriormente ao julgado, as execuções fiscais eram tocadas sem qualquer prazo. No passado, a execução fiscal tinha dia para começar (para evitar a prescrição do crédito), mas não havia dia para terminar. Conforme o próprio julgado pontua, nem o Juiz nem o Procurador são senhores dos prazos, mas sim a lei. Portanto, o STJ acabou com as idas e vindas da execução fiscal, o que refletirá substancialmente no estoque de processos e nos processos que estão por fim. De se ressaltar que o principal fundamento extrajurídico que levou o Relator a encaminhar seu voto foi o grande acervo de execuções fiscais que tramitam no país, àquele tempo em torno de 27 milhões de processos em todo o Brasil. De se notar, ainda, como consequência do precedente é que, se antes não havia qualquer possibilidade de se estabelecer um indicador para medir o tempo da execução, já que o processo não tinha um prazo definido para se extinguir, podendo a parte exequente requerer inúmeros prazos para busca de bens, o que fazia com que a execução pudesse ser retomada infinitas vezes, atualmente, existem meios para que se

criem indicadores para parametrizar o tempo e custo efetivo das execuções fiscais.

Todas essas inovações levam a um ponto de inflexão na evolução do Direito brasileiro na medida em que a comunidade jurídica reflete, com base em dados científicos, a efetividade do processo de execução fiscal. A ideia é, portanto, envidar esforços nos créditos recuperáveis, desafogando, assim, o Poder Judiciário da grande massa de processos que, na prática, se revelam de pouco ou nenhuma utilidade.

7. A prescrição intercorrente e a orientação do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema

A prescrição intercorrente é fato jurídico-processual caracterizado pela inércia do exequente em dar movimento eficaz para a finalização do processo executivo, ocorre no curso do processo e tem como pressuposto a citação válida, no caso do despacho ordenador da citação ser proferido antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, ou o próprio despacho que ordena a citação, caso este seja proferida na vigência da Lei Complementar nº 118/2005.

Tendo sido ajuizada a execução dentro do prazo de prescrição do crédito tributário, nos termos do artigo 174, *caput*, do Código Tributário Nacional (CTN), já não é mais o caso de prescrição da pretensão de cobrar o crédito, mas sim prescrição intercorrente. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.340.553/RS,²⁰ sob o rito do artigo 1.036 do CPC/2015, fixou a interpretação do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, definindo o seguinte:

a) o prazo de suspensão de 1 (ano) previsto no § 2º é ex lege e, portanto, inicia-se, automaticamente, da data da ciência da parte exequente a respeito da não localização do devedor ou da inexistência de bens penhoráveis

19 STJ, Primeira Seção, REsp 1.340.553/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, j. 12/09/2018, DJe 16/10/2018.

20 *Ibidem*.

no endereço fornecido, sem necessidade de manifestação judicial a respeito, ou de efetiva remessa dos autos ao arquivo sem baixa na distribuição;

b) o pressuposto para a suspensão automática do processo é a mera ciência da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido e/ou a não localização do devedor, não sendo, portanto, necessária a prévia intimação da parte exequente sobre a remessa dos autos ao arquivo, mesmo porque, tal remessa, como mencionado, não é necessária ao início automático do prazo de suspensão;

c) o pedido de suspensão do prazo feito pela parte exequente para realização de diligências não interfere, de forma alguma, no início ou na contagem do prazo de suspensão ou no prazo de prescrição;

d) em se tratando de execução fiscal de crédito tributário cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, a citação válida é *conditio sine qua non* para a contagem do prazo, que se inicia logo após a primeira tentativa infrutífera de localização de bens penhoráveis;

e) em se tratando de execução fiscal de crédito tributário cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido na vigência da Lei Complementar nº 118/2005 e de qualquer crédito não tributário, o prazo de suspensão se inicia logo após a primeira tentativa infrutífera de localização de bens penhoráveis;

f) findo o prazo de suspensão, com ou sem pronunciamento judicial a respeito ou petição da parte exequente ou mesmo que o processo não tenha sido efetivamente arquivado sem baixa na distribuição, inicia-se automaticamente o prazo prescricional aplicável, findo o qual, o juiz, depois de ouvida a parte exequente, declarará a prescrição intercorrente por meio da delimitação dos marcos legais que foram aplicados na contagem do respectivo prazo;

g) somente a efetiva constrição patrimonial e a efetiva citação são aptas a interromper a prescrição intercorrente, que retroagirá à data do protocolo da petição que requereu a providência frutífera, sendo irrelevante todo e qualquer outro tipo de petição que não resulte em providência útil àqueles fins, como pedidos de prazo para diligência ou mesmo pedido de constrição ou de citação que restaram frustrados ao fim e ao cabo;

h) quanto à alegação de eventuais nulidades por falta de intimação, somente a falta de intimação acerca da parte exequente a respeito da não localização do devedor ou da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido, por se tratar de presunção de prejuízo; nos demais casos, cabe à parte exequente comprovar o efetivo prejuízo causado pela falta de intimação, como, por exemplo, a demonstração da ocorrência de qualquer causa interruptiva ou suspensiva da prescrição.

Ante a abrangência do julgado, opta-se, neste trabalho, por fazer um corte necessário a fim de se por em contraste os motivos extrajurídicos que influenciaram na decisão e a interpretação que se fez, particularmente, do *caput* do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais. Ademais, dentro desse corte proposto, ressaltam-se os pontos de divergência entre as interpretações do Ministro Relator Campbell Marques e a do voto-vista do Ministro Herman Benjamin quanto à suspensão automática da suspensão do processo de execução fiscal em caso de não localização do devedor ou de bens penhoráveis.

Primeiramente, registre-se que o fato do caso decidido envolver o impressionante número de 29,3 milhões de execuções fiscais em tramitação no Brasil, o que representa em torno de 32% do total de processos que tramitam no país segundo dados do Relatório Justiça em Números 2013, circunstância não apenas citada pelos dois votos referidos acima, como também relevante na tomada de decisão, muito embora não seja, efetivamente, componente da *ratio decidendi*, sendo, ao

contrário, *obter dicta*, ou seja, fato que influencia na decisão, embora não seja utilizado na construção propriamente jurídica.

Releva-se, ainda, que o elemento extra-jurídico do número expressivo de execuções fiscais reforçou o convencimento do Ministro-Relator, mas, ao mesmo tempo, trouxe dúvidas acerca da possibilidade de se dar um tratamento uniforme a todo aquele universo de casos por meio do precedente que estava em formação. Com efeito, nas palavras do Ministro Relator:

Com efeito, o espírito da lei é o de que nenhuma execução fiscal já ajuizada poderá permanecer eternamente nos escaninhos do Poder Judiciário ou da Procuradoria encarregada da execução das respectivas dívidas fiscais.

Não é demais lembrar que, de acordo com o Relatório Justiça em Números 2013, elaborado pelo Departamento de Pesquisas Judiciárias do Conselho Nacional de Justiça, dos 92,2 milhões de processos em tramitação no Poder Judiciário, 29,3 milhões são execuções fiscais, o que corresponde a 32% do total de processos. São aproximadamente 25,6 milhões de execuções fiscais somente na Justiça Estadual, com taxa de congestionamento de 89%, superior a todas as outras classes. Na Justiça Federal tramitam mais de 3,5 milhões de execuções fiscais, com semelhante taxa de congestionamento. A exorbitante quantidade de execuções fiscais em trâmite nos diversos segmentos da Justiça é, hoje, uma das principais causas da morosidade sistêmica do Poder Judiciário, a prejudicar o andamento célere de outras classes processuais, na contramão do princípio constitucional da duração razoável do processo (in, CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. (Ed.). Grupo de Trabalho (Portaria n. 155/2013): Política Nacional de Priorização do Primeiro Grau de Jurisdição. Brasília, 2013, pp. 66 et seq.).²¹

Lançando mão, portanto, de uma análise consequencialista e pragmática, no contexto de um momento pós-exacional do fenômeno tributário, o entendimento apriorístico do Ministro Relator é o de que nenhuma execução fiscal ajuizada deve ficar, de forma permanente, tramitando nos escaninhos do Poder Judiciário e, nesse contexto, o elemento quantitativo de processos reforça, ao fim e ao cabo aquele argumento jurídico, significando dizer que o Relator utilizou, em certa medida, o consequencialismo. Em outras palavras: a execução fiscal não pode permanecer eternamente em tramitação, mormente pelo fato de que, no Brasil, 32% dos processos são execuções fiscais, não havendo sentido em se admitir que quase um terço dos processos tramite indefinidamente.

Questão que se revela interessante é indagar se houvesse um número inexpressivo de processos ao invés de milhões. Questiona-se se esse dado seria igualmente relevante para se adotar um mesmo tratamento jurídico para todas as execuções fiscais que tramitam no Brasil. Aliás, essa questão foi, de certo modo, aventada pelo Ministro Herman Benjamin em seu voto-vista. Nos dizeres do voto, referindo-se ao voto do Relator:

Com a devida vênia, não vejo como considerar que a totalidade desse valor — conforme dito, multimilionário — possa ser classificada de maneira uniforme (isto é, todo esse *quantum*, genericamente considerado, estaria sujeito a um único tratamento jurídico) e simplificada ou reduzida, em termos processuais, a um procedimento que direta ou indiretamente transforme a suspensão do processo, tendente a abreviar a disciplina da prescrição intercorrente, em um fim primordial.²²

De fato, pode-se observar que a mesma circunstância — o número de processos de execuções fiscais que tramitam em todo o Brasil — foi utilizada de maneira exatamente

21 *Ibidem*.

22 *Ibidem*.

opostas por um e por outro Ministro. Para o Relator, o elevado número de processos de execução fiscal deve ter tratamento isonômico e imediato por parte do Poder Judiciário, podendo-se mesmo concluir que o Ministro teve, de fato, o desejo deliberado de dar uma interpretação jurídica que alcançasse um modo efetivo e eficiente de reduzir o estoque de processos no Poder Judiciário e, indiretamente, buscar mitigar os problemas da demora da prestação jurisdicional por conta do acúmulo de trabalho. Por outro lado, na visão do Ministro Herman Benjamin, o número expressivo de processos não permitiria que todo o universo de processos fosse tratado de maneira uniforme, tal qual proposto pelo Ministro Relator, na exata medida em que se transformou a suspensão do processo em um fim da execução fiscal.

A experiência na aplicação do precedente vem revelando que os casos concretos possuem peculiaridades que não necessariamente se conformam, de maneira linear e perfeita, às teses cristalizadas, do que se pode concluir, como se verá adiante, que a aplicação do precedente exige exercício de interpretação e aplicação por analogia e não a pura e simples aplicação por subsunção. Com efeito, a principal divergência entre os entendimentos dos Ministros foi justamente a exata compreensão da redação do *caput* do artigo 40 da Lei de Execuções fiscal — “Art. 40. O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição” —, em particular, a expressão “o Juiz suspenderá”.

Para o Ministro Relator, a suspensão do processo se dá de forma *automática*, independentemente de haver um despacho judicial determinando a suspensão da execução e a remessa dos autos ao arquivo provisório, sob o fundamento de que nem o juiz nem o exequente são senhores do tempo do processo, mas sim a lei que determina expressamente os casos e prazos de suspensão da execução

fiscal, sendo, portanto, irrelevantes os pedidos de prazos de 30/60/120 dias por parte da exequente ou o despacho do juiz, posto que este nada cria no processo, mas apenas declara uma situação.

Por outro lado, para o Ministro Herman Benjamin, a suspensão não é automática, mas depende de um despacho judicial que suspende a execução após a constatação do que se chamou de “suspensão-crise”, isto é, a situação objetiva caracterizada pela impossibilidade ou inviabilidade do exequente localizar o devedor ou bens passíveis de penhora, que tem como pressuposto, segundo o Ministro, a citação por edital e/ou o resultado negativo da medida que decretou a indisponibilidade de bens na forma do artigo 185-A do CTN.

Sem entrar no mérito de cada construção jurídica — o que fugiria do escopo do presente trabalho — o fato é que o entendimento pressuposto de como gerir o expressivo estoque de execuções fiscais em tramitação nas secretarias do Poder Judiciário resvalou na própria construção jurídica de decisão, tendo o Ministro Relator aplicado uma análise pragmática e consequencialista do comando do *caput* do artigo 40; ao passo em que o Ministro Herman Benjamin adotou interpretação semântica, exigindo-se o efetivo despacho juiz. Em outras palavras: para o Relator, a suspensão do artigo 40 é *ope legis*; enquanto, para o Ministro Herman Benjamin, a suspensão é *ope judicis*, isto é, a suspensão decorre da lei e tem como pressuposto um fato verificável no processo, ou seja, a ausência de localização do devedor ou de bens penhoráveis, e não o ato processual do despacho do juiz que constata aquela circunstância.

Acoplada à tese da suspensão automática do processo, o que se conclui do julgamento do STJ é que somente atos *úteis* à execução são aptos a interromper o fluxo da prescrição intercorrente e, independente do tempo que leve para que sejam cumpridos, caso bem-sucedidos, a efetivação da diligência tem eficácia retroativa à data da petição que a solicitou.

Desde a publicação do acórdão, o exercício da judicatura na 2ª Vara de Execuções Fiscais na Subseção Judiciária de São Paulo revela que a tese encampada pelo Relator atinge um universo infinitamente maior de processos. Com efeito, em uma análise perfunctória dos processos julgados,²³ a Fazenda Nacional, de modo geral, não requer a citação por edital da executada originária. Na prática, da tentativa infrutífera da citação por correio ou da citação por mandado, a exequente requer de imediato o redirecionamento da execução contra os sócios-gerentes. Nesse cenário, acaso seja acolhida a divergência, o efeito de eliminar o estoque de processos não seria alcançado, o que empiricamente vem se mostrando. Em verdade, dos processos citados, em nenhum deles seria possível reconhecer a prescrição intercorrente. A utilidade prática de se considerar a suspensão automática é de profunda relevância e, de fato, é capaz de reduzir o acervo do Judiciário de maneira impactante. É que, empiricamente, a tese mais aventada pela exequente para afastar a prescrição intercorrente é justamente a falta de despacho judicial que ordenou a suspensão da execução fiscal.

8. Complexidade, tomada de decisões, questões setoriais e o setor de distribuição de combustíveis, gás natural e biocombustíveis

Por ocasião do III do Fórum Nacional da Concorrência e da Regulação (FONACRE), promovido pela Associação dos Juizes Federais do Brasil (AJUFE) e realizado entre os dias 15 a 17 de maio de 2019, em Brasília, foi apresentado o painel intitulado “Devedor contumaz: interações entre tributação e defesa da concorrência”. Durante as discussões, os palestrantes defenderam, entre outros temas, a aprovação do PLS nº 284/2017, que regula o artigo 146-A da Constituição Federal, define

a figura do devedor contumaz e prevê critérios especiais de tributação a fim de prevenir desequilíbrios concorrenciais.

O Secretário de Advocacia da Concorrência e Competitividade do Ministério da Economia, César Mattos, abriu o painel sobre devedor contumaz, ressaltando dois comportamentos praticados pelos agentes do mercado que desequilibram a concorrência: o desrespeito aos marcos regulatórios e a sonegação fiscal, em parte, provocados pela alta carga tributária.

Também contribuíram para debates os advogados Michelle Marques Machado e Diogo Sant’ana, que falaram sobre o papel do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) no que diz respeito à evasão fiscal e defesa da concorrência. Sant’ana defendeu que a revisão do consolidado entendimento do STF quanto à questão das sanções políticas e, em referência ao devedor contumaz, pontuou que “a jurisprudência tem sido cada vez mais aguda no sentido de reconhecer que determinadas práticas de determinados agentes econômicos constituem algo que deve ser combatido, inclusive com a cassação do registro, que o impeça de continuar no mercado”.

Por fim, os diretores da Associação Nacional das Distribuidoras de Combustíveis, Lubrificantes, Logística e Conveniência



23 Processos nº 0514885-60.1996.4.03.6182, 0522201-90.1997.4.03.6182, 0532225-17.1996.4.03.6182 e 0533029-82.1996.4.03.6182.

– Plural, Hélvio Rebeschini, e da Associação das Distribuidoras de Combustíveis – BRASILCOM, Carlos Germano, trataram do tema do devedor contumaz e concordaram que uma das soluções viáveis é a aprovação do PLS nº 284/2017. Além disso, defenderam a simplificação da tributação e a atuação permanente das secretarias de fazenda estaduais e da Receita Federal, com uso de ferramentas de inteligência.

Segundo a exposição, o devedor contumaz, especialmente no setor de distribuição de combustíveis, gás natural e biocombustíveis, tem as seguintes características: adota como modelo de negócio a inadimplência tributária, fomenta a concorrência desleal e a corrupção, adota práticas ilícitas reiteradas por meio de fraudes fiscais estruturadas, que pode ou não vir acompanhada de adulteração do combustível e, por fim, o baixo grau de recuperação do crédito tributário, causado por estratégias ilícitas como fraudes financeiras, blindagem patrimonial ou lavagem de dinheiro para omitir os ativos financeiros rastreáveis.

Nesse contexto, o advogado Diogo Sant'ana, em sua exposição, propõe um filtro baseado em evidências concretas para que os órgãos de concorrência e o Poder Judiciário tratem de forma diferente o agente que por meio do não pagamento dos tributos aumenta de forma ilegal sua participação no mercado. O filtro seria formado pelos seguintes elementos cumulativos: a) repetição de prática abusiva; b) atuação no mercado de alta tributação e baixas margens de lucro; c) maior participação de mercado com práticas abusivas; d) nexos de causalidade entre evasão fiscal e aumento da quota de mercado e; e) danos à concorrência.

Ante esse cenário, questiona-se se o Poder Judiciário poderia condicionar o deferimento de uma tutela antecipada que pleiteia o não pagamento de um tributo ao prévio depósito em juízo do valor pecuniário correspondente. A questão suscita um embate de

interpretação no CTN, particularmente entre o inciso II, de um lado, e os incisos IV e V, do artigo 151 do CTN, regras que estabelecem as causas que suspendem exigibilidade do crédito tributário.

Primeiramente, há que se ter como pressuposto para a solução do caso o fato do setor de distribuição de combustível ser, ele mesmo, uma complexidade externa, na linguagem de Posner, levando em consideração que, por menor que seja, o aumento do custo de um agente econômico pode alterar a concorrência, porque produz um ciclo de ações e reações de consumidores e de outras empresas para adequar suas atividades àquele aumento:

Uma empresa experimenta um aumento de custo. Deve decidir se aumenta seu preço para repassar uma parte do aumento de custos para seus clientes. Sua decisão dependerá, em parte, de uma avaliação de como seus concorrentes reagirão e, em parte, de uma avaliação de como seus clientes reagirão, enquanto seus concorrentes dependerão em parte de sua avaliação de como a empresa que aumentou os preços reagirá às respostas dos concorrentes ao aumento de preços, e assim por diante em um círculo.²⁴

O segundo pressuposto corresponde à constatação de que se está diante de um fato que ocorre no momento exacional, fase em que a interpretação da lei tributária deve ser estrita, inclusive por expressa imposição do artigo 111, I, do CTN. Por meio de uma abordagem puramente semântica do Direito, a doutrina tradicional afirma que o inciso II do artigo 151 do CTN é completamente inde-

24 "A company experiences a cost increase. It must decide whether to raise its price in order to pass on a portion of the cost increase to its customers. Its decision will depend in part on an assessment of how its competitors will react and in part on an assessment of how its customers will react, while its competitors' will depend in part on their assessment of how the company if it does raise price will react to their responses to the price rise, and so on in a circle." (POSNER, Richard Allen. *Reflections on judging*. Cambridge: Harvard University Press, Cambridge, 2013, p. 56)

pendente dos incisos IV e V, o que significa que o contribuinte, para conseguir suspender a exigibilidade do crédito, pode fazer o depósito integral do valor discutido ou obter uma liminar ou uma tutela antecipada.

A abordagem semântica é válida e capaz de resolver muitos casos trazidos ao Judiciário. No entanto, quando o juiz se depara com um caso complexo, por exemplo, que envolve o setor de distribuição de combustíveis, a partir de uma profunda compreensão de todo o sistema, o juiz realista pode estabelecer uma regra diferente, a fim de equilibrar as vantagens desse mercado tão competitivo.

No caso, portanto, pressupondo-se uma realidade complexa, se os elementos do filtro do devedor contumaz tal qual expostos estiverem presentes, o juiz pode exigir o prévio depósito judicial como condição para conceder a tutela antecipada, *ainda que se façam presentes os requisitos do instituto processual: probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo*. Agindo assim, o juiz restringiu um direito do contribuinte, pelo menos do ponto de vista puramente semântico, já que o CTN não faz distinção entre as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Contudo, a complexidade específica do setor pauta a ação do magistrado, que deve observar os efeitos de sua decisão e conformar o caso, restringindo a aplicabilidade do artigo 151, IV e V, e inserindo uma condicionante à concessão da medida judicial. Registre-se, ainda, que a conclusão é legítima, diferentemente se o CTN proibisse de maneira expressa que o juiz fizesse tal exigência, hipótese em que o juiz não poderia superar o texto legislativo.

9. Conclusão

O consequencialismo judicial é uma realidade jurisprudencial e atualmente legal, nos termos da LINDB. Os juízes e tribunais do País estão cada vez mais se aprofundando na complexidade dos fatos que são trazidos

ao Poder Judiciário e medindo, na prática, os efeitos da decisão judicial. Nessa ordem de ideias, o juiz não mais observa os acontecimentos de forma retrospectiva, mas prospectiva, avaliando sistematicamente não apenas o aspecto legal, mas também o aspecto prático da decisão. Nesse cenário, é medida de urgência que se criem bases jurídicas ao consequencialismo judicial para que se estabeleçam subsídios dogmáticos e, assim, se possa aferir a racionalidade da decisão efetivada nesses termos, evitando seu uso arbitrário.

O perfil realista de juiz, tal qual exposto por Posner, se aproxima da necessidade de enfrentar a questão do consequencialismo seguindo uma metodologia jurídica e não simplesmente política. Tal necessidade se faz sempre presente na medida em que a única forma do Poder Judiciário se legitimar é por meio do Direito e da razão, devendo-se, portanto, assumir que o Direito convive com as inúmeras complexidades da vida real e que a decisão judicial, ela mesma, pode alterar a realidade de forma sistêmica, passando o juiz, de mero aplicador da lei, para participante ativo de incentivos econômicos, como é o caso das decisões em sede de tutela antecipada no setor de distribuição de combustíveis.

O juiz, como fonte do Direito, é uma realidade inegável. De fato, o juiz em sua atividade jurisdicional produz a norma de decisão e constrói o Direito levando em conta os fatos concretos e a realidade circundante. Nesse sentido, e na outra ponta da postura do juiz na aplicação da lei, negar a mínima atividade criativa ao juiz é admitir a passividade judicial. Passividade judicial seria, então, a atitude meramente contemplativa do juiz em face do Direito, de modo a restringir a atividade do juiz a uma operação lógica silogística e eminentemente dedutiva, que somente alguns defensores da Escola Exegética propugnavam, fortemente influenciados pela ideia de separação estrita dos poderes estatais.

Nessa ordem de ideias, parece também inevitável chegar à conclusão com Becho no

sentido de que existem momentos de atuação mais ou menos criativa no âmbito do Direito Tributário, a partir do próprio pressuposto de validade deste. Com efeito, se o Direito Tributário tem como pressuposto a garantia da liberdade, existem momentos ou searas desse ramo em que o juiz deve agir ativamente, como no momento anti-exacional, em que se perquire, no caso concreto, as imunidades, devendo ser interpretação mais ampla possível, assim como os princípios constitucionais tributários; ao passo em que, no momento exacional, devem ser respeitados os limites estritos da legalidade, sob pena de ativismo insustentável e restrição a direitos.

Em síntese, o consequencialismo judicial é admitido, mas desde que se limite ao pressuposto filológico do Direito Tributário, ao texto constitucional e ao momento em que tal poder é exercido. Dentro desses parâmetros, a atividade jurisdicional será de acordo com as regras vigentes e contribuirá, ao fim e ao cabo, para a construção de uma segurança jurídica e certeza do Direito, não aquela propugnada de maneira absoluta pelo positivismo jurídico, mas aquela necessária ao equilíbrio entre os direitos humanos do contribuinte e a necessidade de arrecadação do Estado.

Nesse sentido, por ocasião do julgamento do supramencionado REsp 1.340.553/RS, a Primeira Seção do STJ fixou a interpretação do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, definindo os pressupostos e termo inicial da suspensão da execução fiscal previamente ao início da contagem da prescrição intercorrente. Destacaram-se, no julgamento, a influência de um número expressivo de execuções fiscais estar em trâmite nas secretarias das varas do Poder Judiciário e que tal circunstância foi vista de maneiras diversas pelo Ministro Relator e pelo Ministro Herman Benjamin, que abriu divergência. Verificou-se, ainda, que o elemento extrajurídico foi relevante na tomada de decisão e, por consequência, na construção jurídica do voto de cada julgador.

É inegável, portanto, que outros elementos que não os puramente jurídicos influenciam, efetivamente, nas decisões judiciais, sem que, contudo, se saiba quais sejam. Nesse sentido, a proposta oferecida por Becho parece ser apropriada. Os elementos extrajurídicos de decisão devem ser expostos e conhecidos de forma prévia para que, dentro de um espectro de opções possíveis ou prováveis, se possa prever a decisão do juiz no caso concreto.

Talvez este seja um caminho seguro para a construção e manutenção da segurança jurídica e, por consequência, o estabelecimento de regras jurídicas confiáveis que, ao fim e ao cabo, promovam redução de custos, previsibilidade das transações, aumento de investimentos estrangeiros, redução da pobreza e diminuição da desigualdade social, objetivos estampados na Constituição Federal de 1998.

Referências

ACEMOGLU, Daron; ROBINSON, James. *Por que as nações fracassam: as origens do poder, prosperidade e da pobreza*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

BECHO, Renato Lopes. Considerações sobre dados extrajurídicos que podem estar influenciando os julgamentos tributários. *Revista Brasileira de Advocacia*. São Paulo: Revista dos Tribunais, Ano 3, n. 8, jan./mar. 2018.

_____. *Filosofia do direito tributário*. 1. ed. 2. tir. São Paulo: Saraiva: 2010.

BECKER, Howard S. A epistemologia da pesquisa qualitativa. *Revista de Estudos Empíricos em Direito* 184, *Brazilian Journal of Empirical Legal Studies*, v. 1, n. 2, jul. 2014, p. 184-199.

BOBBIO, Norberto. *O positivismo jurídico: lições de filosofia do direito*. Compiladas por Nello Morra. Trad. Márcio Pugliesi, Edson Bini e Carlos E. Rodrigues. São Paulo: Ícone, 1995.

Revista do TRF3 - Ano XXX - n. 142 - Jul./Set. 2019

CNJ. *Justiça em números 2018: ano-base 2017*. Brasília: CNJ, 2018. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/09/8d9fae7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2019.

KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Trad. João Batista Machado. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1987.

MACHADO, Máira Rocha (Org.). *Pesquisar empiricamente o direito*. São Paulo: Rede de Estudos Empíricos em Direito, 2017.

MANKIWI, Nicholas Gregory. *Princípios de microeconomia*. 3. ed. Trad. Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

POSNER, Richard Allen. *How judges think*. Cambridge: Harvard University Press, 2010.

_____. *Reflections on judging*. Cambridge: Harvard University Press, 2013.

WITTGENSTEIN, Ludwig. *Philosophical investigations*. 3. ed. Oxford: Basil Blackwell Ltd, 1958.