

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Negócio jurídico processual na exação tributária federal

[Fabio Caon Pereira]

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP

Versão de 1º.10.2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

O objetivo do presente projeto de pesquisa é analisar o negócio jurídico processual – NJP na exação tributária federal, tendo por foco as hipóteses para equacionamento de débitos inscritos em dívida ativa da União, conforme regulamentação da Portaria PGFN 742/2018.

Não obstante o presente trabalho se proponha a analisar as quatro hipóteses de matérias que podem ser objeto do NJP¹, será dado ênfase ao plano de amortização de débito fiscal - PADF como instrumento posto à disposição dos contribuintes com a finalidade de viabilizar a regularização de seus respectivos passivos fiscais, especificamente no que tange a débitos inscritos em dívida ativa da União.

Esperamos que essa análise do NJP à luz da Portaria PGFN 742/2018 permita identificar o contexto em que esse instrumento é cabível, quais as principais características dessa ferramenta, qual seu público alvo, quais as principais dificuldades entre contribuintes e fisco, a fim de conferir assertividade à formalização de um NJP.

Ao final, pretendemos apresentar as melhores práticas para reduzir a assimetria de informações entre fisco e contribuinte, dando maior efetividade à formalização de um NJP, o que entendemos estar em linha com a nova forma de atuação da Procuradoria Geral do Fazenda Nacional – PGFN, no sentido de promover uma abertura de diálogo² entre fisco e contribuinte.

Este trabalho terá como principal referencial teórico-normativo o negócio jurídico

¹ 1ª) Calendarização da execução fiscal; 2ª) plano de amortização do débito fiscal; 3ª) aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias e 4ª) modo de constrição ou alienação de bens, conforme artigo 1º, parágrafo 2º, da Portaria PGFN 742/2018.

² ARAUJO, Juliana Furtado Costa. A efetividade da cobrança do crédito tributário federal como fundamento legitimador da Portaria PGFN 33/18 / Juliana Furtado Costa Araujo. In: Inovações na cobrança do crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 24.

processual – NJP, previsto no artigo 190 do Código de Processo Civil, bem como as hipóteses previstas na Portaria PGFN 742, de 21 de dezembro de 2018. Adicionalmente, será feito um breve paralelo entre com o parcelamento ordinário previsto na Lei 10.522, de 19 de julho de 2002 e o PADF.

Tendo em vista a discricionariedade para formalização de um NJP, diferentemente do que ocorre com o parcelamento ordinário, em que o preenchimento dos requisitos legais é condição suficiente para fruição dessa modalidade de regularização de passivo fiscal, tentaremos identificar os critérios mínimos usualmente aceitos pela PGFN na celebração desse instrumento. Por meio de informações coletadas mediante Lei de Acesso à Informação, e consulta pública em processos judiciais³, espera-se conseguir identificar os denominadores comuns dos NJP, com destaque para os PADFs firmados no âmbito da PGFN de São Paulo.

Além disso, pretendemos também tomar como referência complementar os termos de transação disponibilizados no site da PGFN⁴, os quais, não obstante tratem de transações tributárias com respaldo na Lei 13.988/2020 e Portaria PGFN 9.917/2020, apresentam uma série de informações e conexões com o NJP disciplinado pela Portaria PGFN 742/2018. Espera-se que com essa análise integrada das operações feitas via NJP da Portaria PGFN 742/2018 e Transação Tributária da Portaria PGFN 9.917/2020 possamos identificar elementos comuns entre esses instrumentos, inclusive com a realização de um breve comparativo entre eles.

Portanto, neste projeto com característica predominante de trabalho exploratório, pretende-se apresentar um estudo prático, objetivo e didático, que, sem a pretensão de exaurir todas as vantagens e desvantagens do NPJ regulamentado pela Portaria PGFN 742/2018, permita reduzir a assimetria de informações na sua celebração, apresentando as melhores práticas relativas à formalização desse instrumento e, com isso, aumentando sua utilização como meio para equalização do crédito tributário.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Quesito 1) O que é um NJP? Quais suas principais características? Qual a importância do enquadramento desse instrumento? A partir dos PADFs firmados no Estado de São Paulo, é possível identificar as condições mínimas aceitas pela PGFN da 3ª Região? A partir dos termos de transação disponibilizados publicamente pela PGFN é possível identificar pontos de interseção e divergências entre o NJP da Portaria PGFN 742/2020 e a transação tributária da

³ Especificamente no caso de PADF, por se tratar de instrumento formalizado com base em negócio jurídico processual, há necessidade de homologação judicial do negócio, de forma que, ao menos nos processos não protegidos por segredo de justiça e/ou indisponíveis por qualquer outra razão, acreditamos que será possível fazer um levantamento das características dos negócios firmados.

⁴ <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/painel-dos-parcelamentos/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos> (consulta feita em 30 de setembro de 2019). A PGFN disponibiliza 11 (onze) termos de transação, divididos entre as 5ª regiões de atuação nacional, o que permitirá uma comparação envolvendo uma amostra significativa.

Portaria PGFN 9.917/2020?

O objetivo do presente quesito é contextualizar o NJP, apresentando sua importância como mecanismo alternativo para composição entre fisco e contribuinte quanto à satisfação do crédito tributário. Também será apresentado o contexto em que os contribuintes buscam a utilização desse mecanismo de equalização do crédito tributário, bem como se há um público-alvo para o NPJ, com especial enfoque no PADF e quais as pretensões usuais dos contribuintes na celebração deste instrumento.

Espera-se que por meio da Lei de Acesso à Informação – LAI (Lei 12.527/2011) seja possível obter dados sobre os PADFs firmados no âmbito da PGFN da 3ª Região, o que permitirá apresentar um quadro demonstrativo consolidando as características usuais desses instrumentos firmados no âmbito da PGFN da 3ª Região, especialmente com vistas a tentar identificar os elementos de convergência do que seriam as práticas usualmente aceitas nesse tipo de negócio jurídico.

Uma vez superada a contextualização fática, indicaremos o referencial teórico-normativo que suporta a realização do NJP, abordando a forma, características, critérios e condições para formalizar este negócio jurídico previstos atualmente no ordenamento por meio da Portaria PGFN 742/2018.

Paralelamente a isso, também será escopo desse tópico apresentar a definição, assim como as principais características da figura do negócio jurídico processual previsto pelo artigo 190 do Código de Processo Civil, com o apontamento do entendimento doutrinário relevante sobre o tema. Especificamente neste ponto observamos até o momento a existência de poucos artigos produzidos sobre os instrumentos feitos para equacionamento de débitos inscritos em dívida ativa, sendo a grande maioria focada na discussão sobre as características potenciais dos negócios jurídicos processuais.

Quesito 2) Quais as aproximações e as diferenças entre o PADF e o parcelamento ordinário da Lei 10.522/02? O PADF é uma subespécie de parcelamento? Quais pontos devem ser considerados pelo contribuinte para optar entre esses instrumentos?

Não há dúvidas de que tanto o PADF quanto o parcelamento ordinário possuem como característica principal a possibilidade de diferir no tempo a quitação do crédito tributário. Contudo, há diferenças substanciais entre esses dois institutos, tais como a suspensão automática da exigibilidade do crédito tributário, as condições, a necessidade de garantia, a necessidade de anuência⁵ pelo Poder Judiciário, a escolha dos débitos parceláveis, entre

⁵ Esclareço que se de um lado o artigo 11 da Lei 10.522/2002 condiciona a formalização do parcelamento apenas ao prévio pagamento da 1ª prestação, o NJP, por outro lado, está, obrigatoriamente, sujeito a homologação judicial, a ser feita em momento posterior à celebração do próprio NJP, conforme parágrafo único do artigo 190 do CPC. Isso é corroborado por Carlos Eduardo Quatro Domingos: “a vinculação que as partes se submetem em relação ao negócio jurídico processual não é de caráter imediato, pois fica condicionada a expressa homologação

diversas outras questões.

Especificamente neste quesito, pretendemos objetivar as aproximações e as diferenças desses instrumentos, de forma a facilitar a identificação dos critérios para escolha por um ou outro destes mecanismos.

Quesito 3) Quais devem ser as pretensões e obrigações dos contribuintes para viabilizar a celebração de um NJP? Há um número mínimo de condições contidas no artigo 3º da Portaria PGFN 742/2018 a serem satisfeitas pelo devedor? Em quais situações a PGFN deve restringir a formalização do NJP?

Neste quesito pretende-se analisar o NJP tanto pela ótica do contribuinte, quanto pela ótica do fisco, tentando identificar as pretensões viáveis para realização desse negócio jurídico processual (prazos, vigência, condições, garantias, compromissos etc), especialmente em função do artigo 3º da Portaria PGFN 742/2018 estabelecer que o PADF deve prever, cumulativa ou alternativamente, uma série de condições.

Também neste quesito pretende-se apresentar uma visão do tema pelo prisma do interesse público, objetivando demonstrar o contraponto aos anseios dos contribuintes, com a identificação dos critérios que não devem ser transigíveis por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional, bem como se seria aconselhável a parametrização dessas situações no âmbito da Portaria PGFN 742/2018 ou se essa limitação poderia implicar engessamento do PADF e/ou cerceamento do NJP à luz do princípio da legalidade.

Essa análise será importante para identificar, a partir da pesquisa sobre os NJPs homologados, quais seriam as condições mínimas cumulativas e quais poderiam ser preenchidas alternativamente sem comprometer a celebração do negócio jurídico. Um ponto de reflexão sobre essa análise será verificar quais os limites de discricionariedade da PGFN para firmar um NJP à luz do princípio da isonomia entre contribuintes.

Visando enriquecer o trabalho pretendemos realizar entrevistas com os três interessados no NJP:

- (i) ao menos um Procurador da Fazenda Nacional atuante em São Paulo para captar as percepções desse agente, tanto no que se refere às limitações por parte da PGFN, quanto em relação às críticas acerca das pretensões dos contribuintes;
- (ii) ao menos com um juiz federal das execuções fiscais federais de São Paulo, visando identificar as dificuldades observadas (e seus limites) sob a perspectiva do responsável

judicial, caracterizando-se, assim, como uma inerente e intrínseca condição suspensiva, ou seja, toda e qualquer celebração de composição de cunho processual só produzirá efeitos após a chancela do crivo do magistrado” (DOMINGOS, Carlos Eduardo Quadros. Da aplicabilidade do negócio jurídico processual na recuperação judicial de empresas. 2017. 147 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017. Página 47).

pela homologação⁶ do PADF; e

(iii) contribuintes e advogados de contribuintes que tenham utilizado o NJP, com e sem sucesso, a fim de obter a opinião desses atores sobre as dificuldades enfrentadas.

De toda sorte, especificamente como fonte de acesso as informações sobre condições mínimas para celebração do NJP, entendemos ser imprescindível a realização de entrevista com a Procuradoria da Fazenda Nacional em São Paulo – PFN/SP. Essa entrevista seguirá as regras, procedimentos e códigos de condutas definidos pela Fundação Getúlio Vargas.

Abaixo apresentamos algumas perguntas idealizadas para a referida entrevista:

- a) Quais as principais pretensões dos contribuintes quando da celebração de um NJP?
- b) Quais são as principais pretensões exigidas pela PFN/SP que são usualmente aceitas pelos contribuintes quando da celebração de um NJP?
- c) Quais as condições mínimas contidas no artigo 3º da Portaria PGFN 742/2018 a serem satisfeitas pelo devedor? Existem condições indispensáveis. Se sim, quais?
- d) Há algum controle por parte da PFN/SP quanto à taxa de adimplemento do crédito tributário, após uma tentativa frustrada de celebração do NJP?
- e) Quais os mecanismos para demonstração da capacidade econômico-financeira do devedor e a projeção de geração de resultados? As informações contidas em declarações fiscais são suficientes (por exemplo, ECF)?
- f) Quais outros documentos e/ou informações poderiam ser apresentadas pelo contribuinte para melhorar a viabilidade de um NJP?
- g) Quais as garantias usualmente aceitas pela PFN/SP? Em que situações da PFN/SP dispensa apresentação de garantia?
- h) Como é o mecanismo de controle da regularidade do NJP pós celebração do negócio? A rescisão de um PADF implica prejuízo e/ou limitações para celebração de novo PADF?

⁶ Sobre a participação do juiz no NJP, temos os comentários de Carmen Lígia Barreto de Andrade Fernandes Nery: “embora ao juiz não se confira discricionariedade alguma para aferir a conveniência ou não da customização do procedimento querida pelas partes naquela lide específica, o fato incontestável é que o negócio jurídico realizado no processo, e com efeitos para o processo, desperta no julgador a necessidade de conhecer seus limites, seus deveres e poderes na condução do processo e isso, queiramos ou não, introduz um componente novo, antes desconhecido, na teoria do negócio jurídico e na tarefa judicante”. (NERY, Carmen Lígia Barreto de Andrade Fernandes. O negócio jurídico processual como fenômeno da experiência jurídica: uma proposta de leitura constitucional adequada da autonomia privada em Processo Civil. 2016. 206 f. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016, página 154).

Quesito 5) Quais são as melhores práticas a serem adotadas para reduzir a assimetria de informações entre contribuinte e fisco, aumentando a viabilidade na celebração de um NJP? Há necessidade de ajustes na Portaria PGFN 742/2018 para tornar esse mecanismo mais eficaz?

Com este último quesito pretende-se concluir o trabalho detalhando, a partir dos critérios identificados com base nos quesitos 2 e 3, o que seriam as melhores práticas para reduzir a assimetria de informações entre contribuintes e procuradores da Fazenda Nacional, identificando as características, os critérios e as condições que acarretarão numa maior viabilidade na celebração do NJP.

Ainda, dependendo das conclusões atingidas com o presente trabalho, apresentar-se-á uma proposição de aprimoramento da Portaria PGFN 742/2018, de forma a parametrizar as melhores práticas identificadas.

Por fim, as fontes de pesquisa para respostas dos quesitos acima apresentados são basicamente artigos científicos em relação ao NJP, não apenas envolvendo questões ligadas à cobrança do crédito tributário⁷, mas também dissertações de mestrado e teses de doutorado a serem consultadas na Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações e na Biblioteca da Fundação Getúlio Vargas. Além disso, também será extremamente importante a realização de entrevista com, ao menos, um Procurador da Fazenda Nacional, bem como pesquisa dos PADFs homologados judicialmente na 3ª Região, cujo acesso esperamos que seja franqueado com respaldo na Lei 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação e no Decreto 8.777/2016 - Política de Dados Aberto.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A relevância prática do trabalho está diretamente ligada à pretensão de tentar produzir um trabalho com foco não apenas para a comunidade acadêmica, mas principalmente para a sociedade em geral, em especial para administradores de empresa, profissionais da área fiscal, advogados militantes e não militantes na área tributária, além de Procuradores da Fazenda Nacional, por meio do apontamento de critérios objetivos que contribuam para uma maior assertividade na apresentação do pedido de NJP por parte dos contribuintes e na sua respectiva análise (e eventual aceitação) por parte da PGFN.

A fim de contextualizar a relevância do tema, destacamos o elevado volume de débitos inscritos em dívida ativa da União em fase de cobrança. De acordo dados disponibilizados

⁷ A exemplo disso destacamos em especial os artigos de Paulo Cesar Conrado e Júlia Silva Araújo Carneiro, contidos na “Parte II – Vias Alternativas para Cobrança do Crédito Tributário”, da obra Inovações na cobrança do crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional⁸, apenas no Estado de São Paulo, em junho de 2.020, o montante de débitos inscritos em dívida ativa, contido no sistema SIDA⁹, era de R\$ 278.095.487.712,85.

| Situação | Valores | Participação % |
|--------------------------------|------------------------|----------------|
| Em cobrança | R\$ 243.797.914.423,13 | 87,67% |
| Garantia | R\$ 17.967.621.658,87 | 6,46% |
| Benefício Fiscal | R\$ 9.172.601.775,76 | 3,30% |
| Suspensão por decisão judicial | R\$ 7.119.319.004,72 | 2,56% |
| Em negociação | R\$ 38.030.850,47 | 0,01% |
| Total | R\$ 278.095.487.712,85 | 100% |

Os valores “em cobrança” indicados no quadro acima correspondem a 87,67% do total de débitos inscritos em dívida ativa no Estado Paulista (mais de R\$ 240 bilhões). Isso demonstra o potencial de impacto do presente trabalho, já que se este estudo colaborar para a celebração de instrumentos que impliquem a regularização de, ao menos, 1,0% dos débitos inscritos em cobrança no Estado de São Paulo estaremos diante de um incremento na arrecadação federal na ordem de R\$ 2,4 bilhões, o que, além de contribuir para melhora no déficit fiscal brasileiro (estimado em R\$ 700 bilhões¹⁰ para 2.020), implicará a redução do contencioso tributário, com os reflexos positivos, diretos e indiretos, que essa diminuição de litigiosidade acarreta para a sociedade.

O caráter inovador do trabalho está atrelado ao fato de que o NJP foi formalmente instituído em 21 de dezembro de 2.018 (Portaria PGFN 742, de 21 de dezembro de 2.018), sendo, portanto, um instrumento ainda novo no ordenamento brasileiro, aliado ao fato de que, as pesquisas realizadas até o momento, indicam pouca produção acadêmica sobre o tema. Também corrobora esse caráter inovador o fato de que o próprio Governo Federal, por meio da Portaria nº 21.562, de 30 de setembro de 2.020, ao instituir o Programa de Retomada Fiscal no câmbio da cobrança da dívida ativa da União, ter exteriorizado essa intenção de outorgar meios alternativos para composição dos contribuintes, especialmente via NPJ¹¹, como forma de permitir a retomada da atividade produtiva após os efeitos da pandemia causada pelo coronavírus (COVID-19)¹².

⁸ Por meio da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), bem como da Política de Dados Aberto (Decreto 8.777/2016), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional disponibiliza, trimestralmente, a base completa dos créditos inscritos em dívida ativa da União e do FTS (<https://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/dados-abertos>)

⁹ A PGFN segrega as informações dos débitos inscritos em dívida ativa em três contextos: dívida ativa geral (sistema SIDA), dívida FGTS e dívida previdenciária (Sistema Dívida).

¹⁰ <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/05/14/com-deficit-de-9-em-2020-divida-publica-pode-chegar-a-90-do-pib-alerta-mansueto>

¹¹ Conforme expressa menção ao NPJ regulamento pela PGFN 742/2018 contida nas alíneas ‘f’ do inciso I (pessoa física) e alínea ‘i’ do inciso II (pessoa jurídica) do artigo 3º da Portaria 21.562/2020.

¹² Art. 1º da Portaria 21.562/2.020.

Ressaltamos que foi feito um corte apenas dos débitos “em cobrança” em São Paulo¹³, tendo em vista as entrevistas que pretendemos realizar, mas esta informação também demonstra o considerável potencial de impacto do presente estudo, haja vista a significativa quantidade de situações potencialmente aplicáveis ao NJP.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

Muito embora ainda não tenha conseguido celebrar um NJP, tive a oportunidade de tentar, por duas vezes, mas sem sucesso, firmar um PADF com a Procuradoria da Fazenda Nacional. Reputo que a não concretização do PADF nessas duas experiências deu-se por divergências entre as pretensões dos contribuintes *versus* as pretensões do fisco federal.

Acredito que a minha experiência profissional como advogado militante na área de contencioso tributário há mais de 15 anos, sendo, além de especialista em direito tributário pela PUC-SP, pós-graduado em Administração de Empresas pela FGV/SP-CEAG, pode contribuir para reduzir essa assimetria de informações. Isso porque, essa formação acadêmica, em conjunto com a experiência profissional voltada primordialmente para o setor empresarial, aproximou-me não apenas dos respectivos departamentos jurídicos, mas também das áreas fiscal e financeira dessas empresas.

Em função dessa experiência multidisciplinar, entendo ter desenvolvido uma visão mais abrangente da perspectiva dos administradores de empresa, sejam eles profissionais da área fiscal, financeira ou jurídico, quanto à gestão de eventual passivo fiscal (tais como: características do crédito tributário, questões processuais, condições de parcelamento, fluxo de caixa para liquidação de passivos, prós e contras de discussões protelatórias entre outros), que me trazem familiaridade com o tema de equalização de débitos fiscais.

5. Bibliografia preliminar

ARAUJO, Juliana Furtado Costa. A efetividade da cobrança do crédito tributário federal como fundamento legitimador da Portaria PGFFN 33/18 / Juliana Furtado Costa Araujo. In: Inovações na cobrança do crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 11-24.

CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. Possibilidade de negócio jurídico processual em matéria tributária: uma leitura da Portaria PGFN 360/18 / Júlia Silva Araújo Carneiro. In: Inovações na cobrança do crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 201-211.

CONRADO, Paulo Cesar. Negócio jurídico processual em matéria tributária e as Portarias PGFN 33/2018 (art. 38) e 360/2018 (alterada pela 515/2018) / Paulo Cesar Conrado. In: Inovações na cobrança do crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 189-199.

¹³ No âmbito da dívida ativa geral, e com exclusão dos relativos a benefício fiscal, em negociação, garantia ou suspenso por decisão judicial, em que pese essa realidade repercuta em todos os demais Estados da Federação.

