

## **A ABORDAGEM DA CELERIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA**

## **EL ABORDAGE DE LA CELERIDAD DEL PROCESO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO EN EL MUNICIPIO DE UBERLÂNDIA**

**Hárrisson Fernandes dos Santos\***

### **Resumo**

Considerando o Direito como uma realidade sistêmica e valorativa, a questão da manifestação do Estado Democrático de Direito sob os diversos aspectos assumem um papel relevante na promoção dos direitos fundamentais. Nesse sentido, a formação e a importância do processo administrativo tributário como uma forma de manifestação do contraditório, atendimento as garantias fundamentais do contribuinte e até mesmo para o cumprimento do escopo arrecadatório do Estado, merecem o destaque e a atenção da proposta pretendida. Tendo como objeto a legislação de Uberlândia-MG, a pesquisa se presta para a análise do processo administrativo tributário no tocante a celeridade processual no referido ente federado, realizando uma análise dedutiva da legislação municipal, e até mesmo de pesquisa de campo com dados colhidos da PGM/PAF (Procuradoria Geral do Município e Procuradoria Adjunta Fiscal).

**Palavras chave:** Direito; Celeridade; Garantia; Tutela.

### **Resumen**

Teniendo en cuenta el Derecho como una realidad conformadora y valorativa, la cuestión de la manifestación del Estado Democrático de Derecho en muchos aspectos tienen un papel importante en la promoción de los derechos fundamentales. Así, la formación e importancia del proceso administrativo tributario como una manera de manifestación del contradictorio, atendimento a las garantías fundamentales del contribuyente y hasta mismo para el cumplimiento de la finalidad de recibimiento de tributos del Estado, deben el destaque y la atención de la propuesta. Teniendo como objeto la legislación del Municipio de Uberlândia-MG, la pesquisa tiene como finalidad la análisis del proceso administrativo tributario en especial en la celeridad procesual, realizando una análisis deductiva de la legislación municipal, incluso de pesquisa de campo con informaciones obtenidas de la PGM/PAF (Procuraduría General del Municipio y Procuraduría Adjunta Fiscal).

**Palabras clave:** Derecho; Celeridad; Garantia; Tutela.

---

\* Mestre em Direito Público pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU).

## INTRODUÇÃO

De forma a considerar a importante alteração no ordenamento jurídico brasileiro, a inserção do parágrafo LXXVIII ao Art. 5º da CF por força da EC 45/2004, observação a elevação a garantia fundamental a celeridade e duração razoável do processo judicial e administrativo. Diante dessa notória elevação axiológica da celeridade processual, objetivo da República Federativa do Brasil, representa uma forma de assegurar a efetividade de um direito e garantia fundamental, sendo também instrumento de promoção de justiça.

Nesse sentido, a pesquisa atentou à realidade do processo administrativo tributário uberlandense, o delimitando pela problemática de esclarecer se pela implementação da celeridade ao processo administrativo tributário, o mesmo será mais efetivo?

Pela temática proposta, observamos a aplicação dos direitos e garantias fundamentais ao processo administrativo tributário. Inclusive pelas iniciativas da legislação complementar e ordinária do Município observaremos a busca de um processo administrativo tributário justo célere e, em função disso, dotado de efetividade.

Como viés metodológico para a evolução da pesquisa e seu deslinde lógico, será realizada uma abordagem dedutiva. No mesmo sentido, a pesquisa buscou um respaldo teórico do processo administrativo tributário, dos direitos fundamentais, legislativo, se centrando na legislação municipal de Uberlândia, bem como documental, mediante questionamento formulado à Procuradoria Geral do Município de Uberlândia e resposta oficial, bem como histórico-documental referente à EC 45/2004, além de uma busca jurisprudencial.

Por fim, fez-se necessária uma análise dessas fontes para a obtenção das conclusões do trabalho proposto.

### **1. LEI 8814/2004: REGULADORA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA E A EFETIVIDADE DO PROCESSO**

Em termos legislativos acusamos algumas semelhanças, dificuldades e até mesmo avanços se comparados à legislação federal. Como primeira dificuldade, ainda sentimos a questão da ausência de sistematização de elementos de cunho não jurídico, os quais não pretendemos aprofundar, que de certo modo impactam na consecução de um processo administrativo tributário eficaz e célere.

Assim, o implementar do processo administrativo tributário, a definição de sua efetividade, tem sido objeto de demonstração da formação do Estado Democrático de Direito, passando pela consolidação da chamada liberdade positiva. Esta tem sido encarada como sendo a autonomia, entendida como possibilidade ou capacidade de querer sem ser determinado por outros ou por forças estranhas ao próprio querer.

Essa visão e preocupação com a liberdade positiva deve ser objeto de preocupação da formatação de um Estado garantista, afinal devemos nos recordar em alguns momentos que se o conceito de liberdade negativa se refere concretamente à relação passiva de cada indivíduo com as normas que ele recebe da coletividade, o conceito de liberdade positiva, ou autonomia, é em geral associado concretamente à relação ativa de cada indivíduo com as normas que ele contribui para produzir com normas coletivas. Em complemento ao raciocínio, na consideração de que os indivíduos são mais ou menos livres no seu agir, quanto maior ou menor é a esfera dos comportamentos permitidos pelas normas coletivas, os próprios indivíduos são mais ou menos livres no seu querer, ou melhor, autônomos, à medida que participem mais ou menos direta e eficazmente na formação das decisões coletivas, ou seja, na formação daquelas normas às quais eles mesmos estarão submetidos, conforme Bovero (2002, p. 84).

Temos que o cidadão democrático, no mesmo entendimento de Michelangelo Bovero (2002, p. 86), quando exerce o direito de participação política, não estabelece leis para si mesmo, uma vez que o sujeito que estabelece as leis é a coletividade, da qual o indivíduo cidadão é apenas uma fração e o sujeito que recebe as leis é o indivíduo não como cidadão, mas como indivíduo privado, que por definição não é politicamente independente do coletivo, nem mesmo quando o coletivo é democrático.

Pois bem, se na origem do poder existe a preocupação do protagonismo individual, no momento em que há o proferir cogente das decisões, deve-se atentar à mesma noção de efetivação dos interesses individuais, participativamente considerados.

Como dizemos ao momento em que o Estado toma para si a prerrogativa de dizer imperativamente o Direito o faz de forma a também estabelecer formas para a satisfação das pretensões individuais, dotando meios efetivos e céleres para tanto.

Ainda, se realizado dentro de um contexto em que as garantias individuais são observadas, temos, por conseguinte, a realização de um efetivo controle de legalidade e participação individual. Verificamos de forma evidente, que ao indivíduo também compete a

prerrogativa de participação no processo decisório bem como na formação da norma individual e concreta<sup>1</sup>.

Isso não representa dizer que a decisão não lhe seja cogente e que existiria uma liberalidade no cumprimento das decisões processuais. Diferentemente as decisões proferidas devem possuir um teor de imperatividade e substitutividade, ainda que proferida por autoridade administrativa.

Portanto, com essa finalidade surge a Lei 8.814/2004 em Uberlândia já em seu Art. 1º noticia que ela estabelece as normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Municipal Direta e Indireta visando, em especial, a proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração.

Melhor evidenciaremos, a dupla preocupação na proteção dos direitos dos administrados e o melhor cumprimento dos fins da Administração se revelam fundamentais, se considerados em conjunto, para o cumprimento das finalidades e princípios<sup>2</sup> constantes na referida legislação.

## 1.1 O PROCESSO ADMINISTRATIVO COMO CUMPRIMENTO DAS FINALIDADES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Pela proposta realizada, temos que a inserção em um contexto de formação e promoção de um Estado Democrático de Direito passa pela apreensão da Administração formada a partir de uma perspectiva de servir desta, bem como de seus servidores com o escopo de propiciar o devido controle da discricionariedade dos atos da Administração Pública.

---

<sup>1</sup> Ainda a esse despeito novamente chamamos a atenção aos ensinamentos de Michelangelo Bovero, que tão bem explana em suas distinções acerca da liberdade democrática se confrontada a liberal: “Liberdade Liberal e Liberdade Democrática, consideradas cada qual segundo o seu conceito ideal-típico, podem apresentar-se em recíproca tensão. Na realidade, corretamente formuladas e redefinidas no seu núcleo substancial, liberdade liberal e liberdade democrática, direitos civis fundamentais e direitos de cidadania política são compostos e se sustentam reciprocamente na construção dos Estados constitucionais democráticos, ou seja, na estrutura daqueles regimes que são denominados liberais-democracias.”(BOVERO, 2002. p. 88).

<sup>2</sup>Do mesmo modo, destacamos que o autor brasileiro Humberto Ávila bem explora essa distinção normativa em sua obra Teoria dos Princípios, cabendo-lhe os dizeres de que “... a definição de princípios como *deveres de otimização* aplicáveis em vários graus segundo as possibilidades normativas e fáticas: normativas, porque a aplicação dos princípios depende dos princípios e regras que a eles se contrapõem: fáticas, porque o conteúdo dos princípios como normas de condutas só pode ser determinado quando diante dos fatos. A distinção entre princípios e regras – segundo Alexy – não pode ser baseada no modo *tudo ou nada* de aplicação proposto por Dworkin, mas deve resumir-se, sobretudo, a dois fatores: *diferença quanto à colisão*, [...]; *diferença quanto à obrigação que instituem*, já que as regras instituem obrigações absolutas, não superadas por normas contrapostas, enquanto os princípios constituem obrigações *prima facie*, na medida em que podem ser superadas ou derogadas em função de outros princípios colidentes.” (ÁVILA, 2009. p. 38).

De qualquer modo, alinhados a Enterría (1974, p. 11), pontuamos que uma boa Administração não será o suficiente para substituir uma ausência de Política (compreendida no plano de uma estrutura), ou até mesmo que todo o problema do Estado de Direito possa ser reduzido a uma questão de justiça administrativa, mas o é, no entanto, que sem uma total e plena solução deste grande problema de solução de justiça administrativa, o Estado de Direito não é nada.

Ainda, face a constante ideia de submeter o Poder ao juízo dos cidadãos, dando aos mesmos prerrogativas para exigir justificativas de comportamentos frente ao Direito, noção essa originada a partir da Revolução Francesa. Com isso, como aponta Enterría (2000, p. 143), fez surgir uma justiça administrativa a partir de três elementos ou razões.

A primeira delas a partir do princípio da legalidade, oportunidade em que a lei outorga e a lei limita a autoridade dos agentes –representa o momento da mudança que caminha ao respaldo legal. Logo após, o reconhecimento do princípio da liberdade como uma garantia jurídica, conferindo, inclusive o direito a resistência aos mandos estatais. Por fim, temos o último elemento que seria a mediação dos poderes régios.

O princípio de separação entre a Administração e a Justiça, separação concebida como uma extensão judicial, uma extensão rotulada, radical, absoluta, dos poderes administrativos.

A generalização da justiça é um fator completamente essencial para a efetiva integração democrática. É necessário que os recursos sejam ativamente utilizados pelos meios mais frágeis da sociedade.

A democracia não pode, pois, ser reduzida a instituições públicas, a uma definição dos poderes ou do princípio de livre eleição dos dirigentes por espaços de tempos determinados, a democracia é inseparável de uma teoria e de uma prática do Direito. O julgador deve, de qualquer modo, se prestar como um guardião do ordenamento jurídico e da pacificação social, a sua elevação à ordem política é demonstrada a partir da conclusão de que o indivíduo possui o condão e prerrogativa para a reivindicação de seus direitos – nesse sentido, conforme entendimento de Enterría (2000, p. 146).

A finalidade do julgador a partir do processo se presta no sentido de a partir de um reforço reflexivo para que a ação conduzida em nome do povo se remeta aos princípios.

Ninguém pode pretender que este preceito básico não seja aplicável em sua integralidade à justiça administrativa e assim resulta da uniforme jurisprudência tanto constitucional como ordinária.

Em que pese a não formação da coisa julgada em esfera administrativa, devemos nos atentar, especificamente em processo administrativo tributário a observância de alguns princípios necessários para a formação da coisa julgada, inclusive o da formação da igualdade, o qual tratará melhor ao analisa-la a partir do controle da legalidade e da discricionariedade das decisões administrativas.

Ponderamos, existem questões relativas aos seus fundamentos, que pressupõem um debate de filosofia geral e de filosofia moral, temáticas essas não exclusivamente tributárias. Em segundo lugar, a complexidade do estudo da norma da igualdade advém da estrutura relacional pressuposta pela sua aplicação. Como a igualdade exige uma comparação entre sujeitos, há a necessidade de estabelecimento de uma medida de comparação que sirva para atingir uma dada finalidade. Por fim, pela doutrina brasileira de Humberto Ávila (2009, pp. 27-28), a complexidade do estudo da norma da igualdade advém da relação entre elementos descritivos e prescritivos. Afinal, lembra Igor Raatz dos Santos (2011, p. 52) os homens não só têm o direito de serem tratados igualmente, mas também de se tornarem mais iguais.

Apesar de nosso ordenamento jurídico não ser estruturado para a formação de um controle administrativo, a finalidade do processo administrativo deve ser a de se firmar como um vetor da legalidade. Nesse sentido, pode-se afirmar a existência que existe a possibilidade do controle mais efetivo e substancial sob as potestades discricionárias – mediante a via judicial.

Pontua-se o controle dos fatos determinantes. Toda a potestade discricionária se apóia em uma realidade de fato que funciona como um suposto de fato da norma de cuja aplicação se refere. Outro ponto, diz respeito a rememorar a diferença entre discricionariedade e o que os juristas alemães denominam conceitos jurídicos indeterminados. Esses conceitos jurídicos indeterminados, o que se contem no que se também se chamam normas flexíveis, são consubstanciados de toda técnica jurídica e não constituem uma particularidade do Direito público - nas situações em que encontramos um conceito jurídico indeterminado, em Enterría (1974, p. 33), ali cabe com perfeita normalidade uma fiscalização jurisdicional de sua aplicação.

Reforçamos, o controle da discricionariedade representa uma reprimenda do particular à Administração principalmente para que esta haja dentro de um viés de segurança com o fito de propiciar dentre outras finalidades uma tutela dentro de um prazo razoável, célere e de forma efetiva, preceituado acerca na observância da democracia e do aparato constitucional.

## 1.2 O REGULAMENTAR DO PROCESSO ADMINISTRATIVO NO ÂMBITO FEDERAL E NO ÂMBITO MUNICIPAL

Conforme poderá ser depreendido pela análise da Lei 8.814/2004 buscou o legislador municipal, no seu Art. 1º, a visão de proteção aos direitos dos administrados e melhor cumprimento dos fins da Administração.<sup>3</sup>

Assim como a Lei 9.784/1999, em Uberlândia a Lei 8.814/2004 estabeleceu, por exemplo, em seu Art. 2º que a Administração Pública obedecerá dentre outros aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Vemos que as disposições principiológicas da legislação municipal demonstram a elevada densidade valorativa da lei, que, de certo modo, coaduna com os princípios até então vigentes na Constituição Federal, bem como reforçam o escopo garantista na análise do processo administrativo.

Para análise do escopo ou não das legislações colimados aos princípios constitucionais, observamos que todo o processo administrativo, tanto o geral como o tributário, deve apurar o cumprimento dos escopos constitucionais acerca do processo, os quais passamos a dispor. Cabe a menção de que a dimensão principiológico-valorativa do processo administrativo e o judicial, emergente do comando constitucional retro-aludido, justifica esse tipo de incursão, sobretudo se levarmos em conta muito ampla, tradicional e abrangente convivência deste último com aludidas garantias – lembra Eduardo Botallo (2006, p. 70), o que o torna campo de preciosa experiência doutrinária e jurisprudencial, que não pode deixar de ser levada em devida consideração.

Passamos assim a dispor sobre as questões elementares conceituais do processo administrativo tanto no âmbito federal como municipal no que versam sobre algumas garantias mínimas para o cumprimento de suas finalidades.

Ponderamos primeiramente a necessidade das legislações que versam sobre o processo administrativo devem observar a prerrogativa de permitir que o demandado, o administrado, seja ouvido, afinal disso temos a própria compreensão da ampla defesa que não pode ser

---

<sup>3</sup> Ponderamos o fato de até 1999 não termos acusado na legislação brasileira nenhuma legislação que viesse a sistematizar o processo administrativo no âmbito da União, o mesmo não ocorria em relação ao município de Uberlândia. Desse modo, acreditamos que a municipal aproveitou o fato de boa sistematização de aperfeiçoamento trazido pela Lei 9.784/1999 e passou a compilar sem grandes trabalhos metodológicos e sistemáticos em sua instituição.

revogada ou suprimida na formação de qualquer decisão de processo administrativo, corresponde a uma cláusula pétreia. A breve incursão doutrinária ora encetada presta-se para revelar e confirmar a visceral integração que existe entre a ampla defesa e o devido processo legal, bem como a aplicação irrestrita desse direito público subjetivo ao processo administrativo. Daí decorre que em todo e qualquer processo administrativo de que se possa resultar um dano jurídico, uma restrição ou um sacrifício de direito deve ser proporcionado ao administrado o exercício da defesa eficaz, conforme Botallo (2006, p. 71).

Diante do uso da prerrogativa conferida chegamos a conclusão por Botallo (2006, p. 76), de que após a formação e maturação das fases processuais, necessariamente deveremos estar diante de uma decisão. Nesse sentido estamos cientes de que estaremos diante de uma manifestação de uma prerrogativa, um dever de ofício, mediante a égide do livre convencimento conferido ao julgador.

Naturalmente, em que pese a prerrogativa da incumbência estatal no proferir as decisões, somos cientes de que a decisão judicial pode ser revista. A prerrogativa de recurso é algo intrínseco ao processo, seja ele judicial ou administrativo.

Ainda lembra Botallo (2006, pp. 82-83), que a prerrogativa do duplo grau de jurisdição se justifica por uma causa de intenso conteúdo ético, conquanto singela em sua aparência: a possibilidade da ocorrência de erro ou injustiça na decisão originária. De qualquer forma, trata-se de princípio acolhido universalmente. Complementarmente, entendemos e defendemos a ilegalidade e inconstitucionalidade do amparo no sentido da necessidade de amparo ampara a prestação de caução, de depósito ou outro tipo de exigência constrictiva como condição para a admissibilidade de recursos interpostos contra decisões de primeiro grau nos processos administrativos tributários.

Defendemos a possibilidade e prerrogativa do uso das próprias razões diretas do administrado perante os órgãos da Administração Pública, isso em função de que não corresponde a prerrogativa privativa a advogado a apresentação de defesa na esfera administrativa. Ademais, conseqüentemente, não representa nenhuma ofensa ao princípio da capacidade postulatória.

Por fim, centramos o entendimento de que a realidade processual corresponde a uma realidade probatória, cientes da disposição constante na Lei 8.814/2004 em seu Art. 2º, parágrafo único, IX ao dispor pela adoção no processo administrativo das formas mais



simples e suficientes para propiciar um adequado grau de certeza, segurança e respeito aos administrados.

A partir das premissas acima postas, considerando o seu cumprimento, passaremos a analisar as disposições constantes da Lei 8.814/2004, principalmente à luz da necessidade da formação e julgamento de um processo administrativo em um tempo razoável, visando a efetividade do mesmo.

### 1.3 PRINCÍPIOS NORTEADORES DA EFETIVIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Ao exprimir os comandos decisórios pela formação de uma decisão processual, observamos claramente a intenção e interação relacional do processo no sentido de prover uma limitação do poder estatal para com os súditos.

Ao se tratar do processo administrativo previsto na Lei 8.814/2004, por previsão do Art. 5º, no âmbito do Município de Uberlândia, o processo administrativo poderá ter início de ofício ou a pedido do interessado.

Nesses termos, em que pese a possibilidade de impulso oficial do processo, pontuamos não restar dúvidas em relação à existência dos poderes de autoridade do Estado, que culminam com a inequívoca produção de relações jurídicas verticais. Nesses termos, temos que o Estado Democrático de Direito assume notável posição frente as limitações e condicionantes à atuação do próprio Estado. Como consequência lógica, em Thomé (2013, p. 287), os poderes estatais devem, inicialmente, estar previstos em lei, corolário da legalidade.

A título de informação, temos a previsão do Art. 26 da Lei 8.814/2004 que prevê o fato de o órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinar a realização de intimações ao interessado para ciência da decisão ou para a efetivação de diligências. Defendemos que, consequente às disposições legislativas, ao passo que o processo se apresenta como a forma de agir do Estado, também é o limitador de sua vontade.

O desembocar do processo administrativo, acaba por cumprir um escopo bastante semelhante ao evidenciado até aqui – se analisarmos sob a perspectiva da promoção das garantias e direitos fundamentais<sup>4</sup>, essa função se dá tanto quanto a realizada pelo processo judicial.

---

<sup>4</sup> Em importante contraponto aos que entendem pela desnecessidade de distinção entre direitos e garantias fundamentais, temos que: “Os direitos representam só por si certos bens, as garantias destinam-se a assegurar a

Pois bem, em entendimento a proposta defendida, se considerada a concepção de inserção de um contexto processual em um Estado Democrático de Direito, a vontade estatal inexoravelmente deve corresponder à ideia de soberania popular – o processo visto sob um formato de existência dentro de um contexto de contraditório, composto por uma realidade de relacionamento constituída por partes, com observância da ampla defesa e isonomia, se apresenta como limitador da vontade do Estado. Lembra Ângela Lourdes Rodrigues (2013, p. 335), que é permitido que o Estado construa a decisão de forma unitária, impositiva, sem a oitiva e participação dos envolvidos.

Lembramos o Art. 29 da Lei 8.814/2004 que determina expressamente que as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante pedido do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias. O devido processo legal é indispensável para a produção e cumprimento dos atos estatais e é também é uma garantia assegurada às partes na construção do provimento final.

Dessas decisões, destacamos que os atos administrativos deverão ser motivados com a indicação dos respectivos fundamentos jurídicos, conforme disposição do Art. 50 da Lei 8.814/2004. Acrescentamos ser fundamental o conhecimento dos motivos da decisão proferida. Na situação de se considerar a ausência de fundamentação das decisões, impera o subjetivismo, e, assim, as razões se tornam obscuras e a democracia não se faz presente. A fundamentação e racionalidade das decisões evita o subjetivismo e protege os súditos contra a discricionariedade e abuso do poder, limitando o poder do Estado – nesse sentido apontado por Ângela Lourdes Rodrigues (2013, p. 337).

Pautando pelo escopo da pesquisa, apuramos que a Lei 8.814/2004 de Uberlândia que trata sobre as regras gerais do processo administrativo no âmbito da Administração direta e indireta, não fez menção expressa à celeridade nem da duração razoável do processo, mas ao mesmo tempo teve a preocupação em estabelecer vedação a atos procrastinatórios e também, estabeleceu expressamente regras para a contagem de prazos processuais<sup>5</sup>.

---

fruição desses bens; os direitos são principais as garantias são assessorias e, muitas delas, adjetivas (ainda que possam ser objeto de um regime constitucional substantivo); os direitos permitem a realização das pessoas e inserem-se direta ou imediatamente, por isso, nas respectivas esferas jurídicas, as garantias só nelas projetam pelo nexo que possuem com os direitos; na acepção jusracionalista inicial, os direitos declaram-se e as garantias estabelecem-se.” (MIRANDA, 1988, pp. 88-89)

<sup>5</sup> Dispõe o Art. 66 da Lei 8.814/2004 que os prazos começam a correr a partir da data da cientificação oficial, excluindo-se da contagem o dia do começo e incluindo-se o do vencimento. Também, considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil seguinte, se o vencimento cair em dia que não houver expediente ou este for encerrado antes da hora normal; os prazos expressos em dias contam-se de modo contínuo; os prazos fixados em

Não obstante a legislação não versar expressamente sobre a celeridade, vemos que preocupou-se com o transcurso do prazo para a produção de efeitos jurídicos dos atos administrativos. Pontuamos a possibilidade de anulação, revogação e convalidação dos próprios atos se afetos por algumas situações<sup>6</sup>.

Enfim, notamos o quanto o alinhar da legislação municipal busca o atingimento da ideia de cidadania dos cidadãos, esses compreendidos como aqueles cujo status que- segundo os defensores da teoria- compete ao indivíduo moderno, e é por ele reivindicado, uma vez que ele não quer mais ser apenas súdito, ou seja, simples sujeito de deveres e destinatário passivo de comandos, conforme preceitua Bovero (2002, pp. 116-117).

A cidadania é o termo genérico que indica um amplo gênero de direitos com inúmeras especificações, no léxico clássico moderno cidadão é um termo específico, correlato principalmente à espécie dos direitos políticos.

Portanto a formação do processo administrativo não se presta se não for para a promoção da cidadania, bem como proceder um limite com viés de legalidade e garantista ao agir do Estado.

## **2. A LEI COMPLEMENTAR (LC) 508/2009 E A DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO EM UBERLÂNDIA**

No âmbito do Município de Uberlândia, a LC 508/2009 corresponde ao vetor legislativo responsável por dispor sobre o processo administrativo tributário municipal, conforme disposição de seu Art. 1º, que regula as medidas de fiscalização, formalização do crédito tributário, o próprio processo administrativo fiscal decorrente da notificação e auto de infração, o processo de consulta e demais processos administrativos fiscais, relativos aos tributos administrados pela Secretaria Municipal de Finanças.

---

meses ou anos contam-se de data a data; se no mês do vencimento não houver o dia equivalente àquele do início do prazo, tem-se termo o último dia do mês.

<sup>6</sup> O Art. 53 menciona que a Administração deve anular seus próprios atos quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Via de consequência, o direito em anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé. Em continuidade nos parágrafos do Art. 54, entendemos que no caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento. Ainda, considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Considerando-se a instrumentalidade do processo, a legislação municipal abre a oportunidade de nas situações em que não haja evidente lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Observamos de forma precisa para a análise da celeridade do processo administrativo tributário que o Art. 2º da referida lei dispôs expressamente que sem prejuízo de outros direitos e garantias individuais assegurados pela Constituição Federal e pela LC Municipal nº 313, de 16 de abril de 2003, o processo administrativo tributário é informado pelos princípios da audiência do interessado e de sua acessibilidade aos atos praticados, da ampla instrução probatória, da motivação, da celeridade e da economia processual.

De fato essa preocupação do legislador municipal, muito mais do que uma correspondência constitucional, corresponde também a um ato de proibição administrativa. Não obstante as modalidades processuais, ao se instalar a fase litigiosa do processo administrativo tributário, devemos analisar também a eventual existência de contraposição entre o Fisco e o contribuinte.

Vejamos, que para a escorreita análise da celeridade em matéria tributária, também devemos considerar a necessidade de tratamento igualitário ao contribuinte na sua relação com o Fisco pois, dessa relação decorre que, existe um dever tributário por parte do contribuinte em proceder o recolhimento do tributo ao passo que também existe um dever constitucional do Estado em cumprir as suas finalidades.

Disso devemos assegurar que o contribuinte não deve ser tributado além das suas capacidades contributivas. Enfim, são esses os primeiros elementos para a análise de um processo administrativo tributário formado dentro de um escopo de celeridade sob viés constitucional. Somos cientes de que o demorar da decisão para a formação da relação jurídico-tributária, também acarreta prejuízos ao contribuinte considerando o lado dos contribuintes, quando se está diante de auto de infração contrário às disposições legais ou na pendência de consulta cuja resposta é relevante para a correta tomada de decisões pela empresa ou pessoa física, a demora no desfecho do processo tem consequências bastante negativas. Assim, conforme Sérgio Ricardo André (2007, p. 78), no caso em que válido o auto de infração ou em que a resposta à consulta geraria a obrigação de pagamento de tributos pelo contribuinte, a demora do processo causa uma perda financeira que acaba por ser repartida pela coletividade como um todo.

Desse modo, a importância da celeridade do processo administrativo tributário assume importância não apenas para a proteção do contribuinte perante a Administração Pública, mas também a esta na sua finalidade arrecadatória, uma vez que a celeridade busca evitar o condicionamento da arrecadação a intermináveis processos administrativos tributários.

## 2.1 O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA E SUAS FASES

A legislação municipal, dada a competência outorgada pelo legislador constituinte, e até mesmo como forma de cumprimento dos atos de probidade administrativa constantes na LC 101/2000, possui competência tributária principalmente para instituir alguns tributos, os quais passamos a listar: IPTU, ITBI e ISS.

Diferentemente das regras do processo administrativo geral, a legislação municipal não optou, desta vez, em compilar a legislação federal que enfrentava o tema. No caso do processo administrativo tributário no âmbito da União, suas disposições são observáveis no Decreto 70.235/72.

Como apuraremos posteriormente, veremos que o legislador municipal realizou uma opção, ao nosso sentir, adequada, principalmente pelo fato de estampar em sua legislação e, conforme suas diretrizes uma norma moderna adequada, valorativa – sendo que essa última prerrogativa demonstra que referido texto de lei é capaz de se amoldar às situações pelo seu elevado teor valorativo.

Em que pese a importância do Decreto 70.235/72, destacamos que o mesmo foi produzido em uma época em que observávamos um Estado de não-direito, qual seja, uma realidade autoritária, que para a sua leitura, devemos fazer uma leitura à luz dos valores constitucionais.

Ademais, em que pese a sua limitação legislativa, destacamos que, de qualquer modo, tal qual o CTN, essa legislação foi recepcionada pelo legislador constituinte e continua vigente até os dias atuais.

De qualquer modo, pontuamos que, sob os aspectos formais e procedimentais, o Decreto 70.235/72 representa uma boa referência que, de certo modo, pode ser vista como balizadora para o cumprimento de um processo administrativo tributário construído dentro de um prazo razoável.

Observamos que o legislador brasileiro optou por não adotar o chamado contencioso-administrativo, de modo a tornar irreformáveis as decisões administrativas, a título de informação, na Espanha, em 1952, lembrada por Enterría (1974, p. 25), ao se editar a Lei sobre o Contencioso-Administrativo, destacou-se três grandes grupos imunes à fiscalização judicial: as atos discricionários; os atos políticos; atos normativos.

Na legislação que precedeu esta época, aponta Enterría (p. 27), consistia na pura e simples eliminação de todos os atos discricionários. A primeira redução deste dogma da discricionariiedade se opera observando que em todo ato discricionário existem elementos regulados suficientes como para não justificar nenhuma maneira a abdicação total do controle sobre os mesmos. O segundo grande processo de redução, ainda em torno da discricionariiedade, em suma, as autoridades administrativas podem contratar e contam, com toda normalidade, com poderes discricionários, mas não para o cumprimento de qualquer finalidade, senão precisamente da finalidade considerada pela Lei, e em todo caso da finalidade pública, da utilidade ou interesse geral.

Assim, a Lei do Contencioso-Administrativo, já de 1956 pela primeira vez previu a técnica do controle das potestades discricionárias pelo desvio do poder, que desta forma teve que ser introduzida no direito espanhol pela via legal e não jurisprudencial.

Já no Município de Uberlândia, a lei incumbente para a disciplina dos atos de lançamento, cobrança de referidos tributos ficou a cargo da LC 508/2009.

Pela disposição do Art. 6º da referida lei, o processo, pela redação o procedimento, administrativo tributário tem início a requerimento do contribuinte ou de ofício pela Administração Pública com qualquer ato escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Destacamos nesse caso, até mesmo o procedimento de fiscalização, o início da fiscalização se dá com a emissão da ordem de serviço, ficando excluída, a partir desta, a espontaneidade do sujeito passivo e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas, valendo pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, conforme alteração legislativa conferida pela também LC 522/2011.

A LC 508/2009 permite, por conseguinte, a existência de uma fase litigiosa do processo administrativo, essa se inaugura com a formalização da impugnação do crédito tributário.

Nesse sentido, o Art. 34 confere a prerrogativa do contribuinte impugnar a exigência fiscal, mediante petição escrita, instruída com os documentos comprobatórios necessários no prazo de 30 (trinta) dias nas situações de crédito constituído por auto de infração, no mesmo prazo nas situações de constituição do crédito por notificação de lançamento, nessa situação os dias serão contados do vencimento da primeira parcela ou da parcela única.

Também a legislação municipal confere um tratamento instrumental ao permitir que a impugnação, se possível for, seja realizada mediante meio eletrônico, conforme permissivo a ser regulamentado, conforme disposição da LC 522/2011.

Como defesa das prerrogativas constitucionais, entendemos e defendemos a ilegalidade e inconstitucionalidade do amparo no sentido da necessidade de amparo ampara a prestação de caução, de depósito ou outro tipo de exigência constritiva como condição para a admissibilidade de recursos interpostos contra decisões de primeiro grau, não obstante, pontuamos o Art. 40 da LC 508/2009 em que o recurso da decisão será apresentado ao Núcleo de Protocolo, mediante o recolhimento da taxa correspondente.

Destacamos, o preparo recursal não pode representar óbice ao acesso ao princípio do duplo grau de jurisdição, muito menos assumir feição de antecipação, depósito ou caução de valores ainda discutidos.

O recurso deverá ser interposto no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação da decisão recorrida. Após, o recurso será enviado à Presidência do Conselho de Contribuintes, que fará o juízo de admissibilidade e, caso admitido, intimará o Recorrido para apresentação de contrarrazões no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação.

Do despacho denegatório de seguimento do recurso, caberá apenas um pedido de reconsideração no prazo de 15 (quinze) dias, contados da intimação da decisão nos termos do § 2º, do Art. 28 da LC 508/2009.

Conforme previsão legislativa, caberá o recurso ordinário da decisão proferida em primeira instância no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação. Da mesma forma destacamos a possibilidade de ingresso de recurso de revisão, conforme Art. 47 da lei, para revisão da decisão proferida pela Câmara Julgadora que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe haja dado por outra Câmara Julgadora ou as Câmaras Reunidas. O recurso interposto pelo contribuinte ou pela Representação Fiscal no prazo previsto no art. 41 da lei, será dirigido ao Presidente do Conselho e deverá conter a indicação da divergência e a demonstração precisa do conflito suscitado.

Ainda em havendo a admissão do recurso, o recorrido será intimado para apresentação de contrarrazões. Por fim, o recurso será distribuído ao Conselheiro Relator.

Por fim, destacamos a possibilidade de recurso de ofício da decisão prolatada em recurso ordinário desfavorável, no todo ou em parte, à Fazenda Municipal, quando afastar a aplicação da legislação tributária por inconstitucionalidade ou ilegalidade, adotar

interpretação da legislação tributária divergente da adotada pela jurisprudência firmada nos tribunais superiores, quando o débito fiscal for reduzido ou cancelado, em montante igual ou superior ao estabelecido por ato do Secretário Municipal de Finanças, e também a que cancelar ou reduzir o débito fiscal em montante igual ou superior ao estabelecido por ato do Secretário Municipal de Finanças.

Conforme veremos inclusive posteriormente o afastamento da constitucionalidade ou inconstitucionalidade, e até mesmo legalidade não tem sido afastada, via de regra, salvo nas situações de controle concentrado.

Da forma como prevista na legislação apuramos o agir do administrador deve ser em conformidade com os aspectos formais e valorativos propostos não apenas pela legislação municipal, mas inclusive pela ordem constitucional.

Em analogia, vemos que o agir administrativo deve ser aquele pautado pela moralidade no controle da discricionariedade. A esse despeito, pontuamos de forma analógica:

Concedendo ao patrimônio público, à moralidade administrativa e ao direito à boa administração a dimensão de direito fundamental coletivo e ao mesmo tempo permitindo suas tutelas frente à hermenêutica constitucional, mediante a aplicação dos princípios constitucionais, especialmente aqueles revelados a partir da força normativa da Constituição e sua unidade, certamente haverá maiores possibilidades de alcance da efetividade da Lei de Improbidade Administrativa.

E essa efetividade não apenas concorrerá para a punição do agente público, como ainda para a evitabilidade de sua reprimenda frente à interpretação da correção dos atos, da atividade administrativa.

A leitura constitucional da lei de improbidade, especialmente ante aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, permite revelar a justiça do caso concreto (a equidade), bem como permite a permanência na pauta do Direito Administrativo Constitucional da tutela e da defesa do acervo do patrimônio público e moralidade administrativa como instrumentos essenciais à manutenção da coletividade e do Estado. (MARTINS, 2009, p. 110)

A finalidade proposta pela LC 508/2009 deve ser prestada dentro das finalidades e princípios constitucionais de processo, com o objetivo maior de evidenciar a eficiência administrativa dentro do escopo de celeridade.

## 2.2 ANÁLISE DA EMENDA CONSTITUCIONAL (EC) 45/2004



No tocante a valoração do contribuinte, observamos que o ordenamento jurídico de Uberlândia, antes mesmo da EC 45/2004 vinha buscando a sua tutela antes mesmo da aludida emenda. Embora não tratasse diretamente sobre o atendimento processual célere, em 16 de abril de 2003 foi promulgada no ordenamento jurídico de Uberlândia a LC 313/2003 que estabeleceu as normas de proteção e garantia ao contribuinte no Município de Uberlândia – a qual procurou estabelecer um Código de Defesa dos Contribuintes de Uberlândia em respeito as legislações federais e estaduais vigentes.

Como referência principiológica e norteadora, estabeleceu que a instituição e majoração de tributos no âmbito municipal deve se atentar aos princípios de justiça tributária.

Desse modo, considerou no parágrafo único do Art. 4º como sendo justa a tributação que atende aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da equitativa distribuição da carga tributária, da generalidade, da progressividade e da não confiscatoriedade. Ao nosso sentir, referidas disposições legislativas encontram correspondência na legislação inserida no Código Tributário Nacional:

[...] no capítulo do Sistema Tributário Nacional, na parte dos “princípios gerais” (art. 145, §1º) e das “limitações ao poder de tributar”, onde é tratada como uma “garantia” dos contribuintes (art. 150,II). Isso sem considerar todos os outros dispositivos que são umbilicalmente ligados à igualdade, tanto aqueles concernentes aos princípios, como o do Estado de Direito, da segurança jurídica ou da legalidade quanto aqueles referentes à ausência de discriminação entre fatos, pessoas ou situações. [...] analisar os conceitos de hierarquia e de coerência. Por meio deles, poder-se-ão compreender tanto a superioridade quanto a inferioridade da igualdade e, com isso, compreender como a igualdade deverá ser aplicada quando ocorrer aquilo que vem ocorrendo com cada vez mais frequência: a restrição do princípio da igualdade com justificativa em finalidades extrafiscais. (ÁVILA, 2009, pp. 147-148)

Consideramos, a partir de Ávila (2009, p. 149), não obstante, embora o princípio da igualdade não tenha superioridade abstrata absoluta, ele tem prevalência axiológica relativa em nível abstrato. Ainda a prevalência relativa da igualdade indica a presunção de igualdade. Essa presunção de igualdade traz repercussões importantes para a realização da igualdade que podem ser traduzidas na ideia de que a prevalência relativa abstrata cria, nos dois pratos da figurativa “balança da ponderação”, um desnivelamento favorável à igualdade, no sentido de que, inexistentes outras razões justificativas para sua inversão, a prevalência abstrata se mantém no plano concreto.

Com essas considerações e, a partir dessa leitura, temos que o Art. 5º da LC 313/2003 afirma que são objetivos da lei: a promoção do bom relacionamento entre o o fisco e o

contribuinte baseado na cooperação, no respeito mútuo e na parceria pela orientação e advertência, pela proteção do contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributos instituídos em lei, pela ampla segurança da defesa dos direitos do contribuinte nos atos de atuação cominação de penalidades e instauração de penalidades e pela prevenção e reparação dos danos patrimoniais e morais decorrentes do abuso de poder por parte dos agentes de fiscalização no lançamento e na cobrança dos tributos.

Observamos que o agir e o conduzir da Administração para com o contribuinte pauta pela moralidade e boa administração. Atribuímos essa conduta tanto para o administrado como para a própria Administração Pública.

A título de referência, se formos ver na análise da probidade no tocante ao patrimônio público, não parece divorciada do direito público, mesmo porque o art. 136 do Código Tributário Nacional já permite, inclusive, a responsabilização por infrações à legislação tributária independente da intenção do agente. A redação da legislação, demonstra a preocupação de salvo lei em contrário, a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Pautamos pela existência de regra que procede uma avaliação comportamental no âmbito do direito público e que também serve para aplicação nos casos de improbidade, em especial considerando que os atos administrativos praticados devem ser em estrita observância aos princípios da administração – apontados por Martins (2009, p. 110) e constantes no Art. 37 da Constituição Federal.

A título de conclusão nesse sentido acusamos a inexistência de motivos para que o direito público, que atua mediante processo tributário administrativo, não exija dolo para condenação do contribuinte, punindo-o simplesmente por culpa, e de outro lado, num processo administrativo em que apura desvios de agente público, estritamente ligado a princípios éticos, só permita sua punição mediante lastreada intenção, conforme Martins (2009, p. 110). Por coerência do próprio ordenamento jurídico observamos a preocupação de manutenção da melhor técnica que aprimora a questão da própria igualdade.

Observamos pelas disposições legislativa e pensamento de Humberto Ávila (2009., p. 160) que a realização de distinção entre contribuintes deve ser feita com base em elementos residentes neles próprios e a finalidade de tributação é a própria distribuição igualitária da carga tributária, critério e finalidade, antes de se afastarem, aproximam-se, para consubstanciar uma só equação: a imposição deve corresponder à atividade contributiva.

As medidas e o agir do Fisco, até mesmo para o cumprimento das finalidades tributárias, deve se dar de forma proporcional de modo a provocar efeitos positivos à promoção dos princípios constitucionais.

Pontuamos na legislação municipal o Art. 2º da LC 508/2009 que dispõe expressamente que, além dos demais princípios do processo administrativo tributário, também pauta o mesmo pela audiência do interessado e sua acessibilidade aos atos praticados, da ampla instrução probatória, da motivação, da celeridade e da economia processual. Nesse ponto, temos em Sérgio André Rocha (2007, p. 85), a título de informação, uma lavratura indevida de auto de infração e a sua contestação pelo contribuinte acarretam um aumento do número de processos, o que certamente tem impactos sobre a duração do processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, pontuamos que o mais importante no estudo da celeridade processual vai além das reformas legislativas sobre os textos normativos. A mesma corresponde a criação de um processo justo que condiciona a uma mentalidade valorativa direcionada ao cumprimento dos princípios constitucionais, não fazendo do processo um fim em si mesmo.

Até mesmo pela leitura da redação da legislação de Uberlândia temos que a mesma representa um arcabouço instrumental destinado, sobretudo, a disciplinar os aspectos procedimentais para se alcançar a tutela. De modo algum sua interpretação e manejo podem contrariar as regras e princípios traçados pela ordem constitucional, conforme preceitua Humberto Theodoro Júnior (2009, p. 40).

Isto, porém, não pode ser entendido como a liberação do julgador para proceder no processo apenas com respaldo na Constituição, criando procedimentos novos e desprezando aqueles determinados pelas leis infraconstitucionais em vigor. O Estado Democrático de Direito é, antes de tudo, um Estado de Direito, onde se relacionam os indivíduos a partir da lei emanada do órgão credenciado para instituir a ordem jurídica infraconstitucional. Em linhas, Theodoro Júnior (2009, p. 40), a Constituição nada mais é do que a lei maior, mas as leis ordinárias são a maneira prática e efetiva de interpretar e traduzir a vontade fundamental, direcionando-a para a grande e pacífica convivência do cotidiano.

A menção do legislador municipal certamente reforça a valoração constitucional da tutela dentro de um prazo célere, mas capaz de atender às demais outras garantias

constitucionais<sup>7</sup> de processo – vemos a preocupação de não termos o acometimento de excessos no processo administrativo tributário.

### **3. ANÁLISE DOS REFLEXOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO NO AJUIZAMENTO DOS PROCESSOS JUDICIAIS**

Com o objetivo de dar uma maior instrumentalidade à presente pesquisa, bem como fazer com que a mesma fosse além da análise exclusivamente legislativa do ordenamento jurídico de Uberlândia no tocante ao impacto da celeridade processual e os seus reflexos nas demandas judiciais.

A primeira dificuldade enfrentada corresponde à evidenciada pela FGV<sup>8</sup>, conforme já apontado, principalmente no que versa sobre a ausência de informações sistematizadas, fazendo com que a pesquisa, principalmente para a realização de um rasgo epistemológico mais objetivo, não obtivesse maiores informações principalmente na constituição do crédito tributário.

Não obstante os esforços e o trabalho tecnicamente apurado demonstrado pela Procuradoria Geral do Município de Uberlândia, acusamos que esta Douta Procuradoria acaba por não ter acesso a maiores informações da Secretaria de Finanças do Município, a responsável pelo envio das CDA (certidões de dívida ativa) para ajuizamento das demandas judiciais em desfavor de contribuintes inadimplentes.

O objetivo da pesquisa, foi no sentido de compreender que não apenas com a agilização do processo, seja o administrativo tributário ou o judicial, não é o suficiente para a uma efetiva prestação de tutela. Defendemos que a solução não está em tornar mais lista e acabada a tutela.

---

<sup>7</sup> Com o objetivo de se prender na temática proposta pela dissertação, sem se alongar na leitura acerca da dogmática das garantias constitucionais, reserva ainda a análise de Paulo Bonavides acerca da distinção das garantias constitucionais entre as “qualificadas” e as “simples”. Pontua que, em relação àquelas existe a impossibilidade de alteração da Constituição, correspondendo a reserva de cláusulas pétreas. Ao passo que a “garantia constitucional simples ou de segundo grau, ao contrário da garantia qualificada ou de primeiro grau, recai unicamente contra a ação do legislador ordinário, sem invalidar contudo o poder reformista do legislador constituinte constituído, completamente habilitado pela Constituição para exercer o poder de emenda.[...] resguardam apenas contra o legislador ordinário, mas não prevalecem contra o legislador constituinte que exerce, nos limites da Constituição, o poder de emenda constitucional. [...] no tocante a garantias constitucionais de natureza processual, tem-se que são formas de meios ou instrumentos processuais, que trouxeram para reforçar no constitucionalismo do Estado social a defesa e o amparo dos direitos subjetivos(BONAVIDES, 2002. p. 504).

<sup>8</sup> Conforme edição do jornal Valor Econômico de 16/07/2013, foi melhor explicitada a pesquisa realizada pelo NEF da FGV, conforme disposto: “o Índice de Transparência do Contencioso Administrativo (iCAT) da União, Estados, Distrito Federal e capital paulista ficou abaixo dos 60 pontos (em uma escala de 0 a 100). A maioria teve menos de 40 pontos. (<http://www.valor.com.br/impresim/3199098>., acesso em 16/07/2013)

Diferentemente, a finalidade da análise proposta pela pesquisa foi no sentido de compreender que existem outras medidas necessárias para o aprimoramento do processo, nas quais compete também aos estudiosos do Direito apontar e proceder a devida defesa. Não competindo tão somente o rejeitar e recriminar das adoções de medidas de aceleração processual, já que tal postura contrapõe às próprias garantias de ordem constitucional vigentes, em linhas com Theodoro Júnior (2009, p. 37).

Com a finalidade para obtenção das conclusões sugeridas pela presente pesquisa, direcionamos questionamento ao Procurador Chefe do Município de Uberlândia que nos respondeu e formalizou o questionamento através do Ofício nº 469/2013 – PGM/PAF, os seguintes questionamentos: (i) Qual o critério de ajuizamento de medidas judiciais (execuções fiscais) pelo município, considerando a preocupação do mesmo de não incursão em situações de prescrição e decadência? (ii) Qual é o volume de processos ajuizados (entre os anos de 2008 a 2013)? (iii) Temos informações sobre extinções de processos entre os anos referidos em decorrência de prescrição e decadência? (iv) Ainda, existem indicadores que apontam as causas de ineficiência do lançamento de crédito tributário? Ou ainda, de ajuizamento das demandas judiciais?

Enfim, apuramos que pelos questionamentos acima postos, algumas conclusões pudemos obter no que tange a alguma análise de impacto nas demandas judiciais.

### 3.1 CRITÉRIO DE AJUIZAMENTO DE DEMANDAS JUDICIAIS – APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA

Para a demonstração da efetividade processual, principalmente, no sentido de apurar a ocorrência de eventual de taxa de congestionamento, período de ociosidade processual e procedimental interna que eventualmente apontasse para uma delonga injustificável do poder público no ajuizamento das medidas judiciais.

Assim, foi formulado o seguinte questionamento: “Qual o critério de ajuizamento de medidas judiciais (execuções fiscais) pelo município, considerando a preocupação do mesmo de não incursão em situações de prescrição e decadência?”

A resposta foi nos seguintes termos:

São executadas judicialmente somente dívidas inscritas em Dívida Ativa e cuja a execução foi previamente liberada pela Secretaria Municipal de Finanças. O valor da somatória das dívidas componentes da Certidão de

Dívida Ativa (CDA), e posterior Executivo Fiscal, deve ser maior ou igual a R\$ 200,00.

Atualmente são distribuídos 50 executivos fiscais por dia, de dívidas geradas até o ano de 2009 inscritas em Dívida Ativa, considerando os critérios de liberação para execução da Secretaria de Finanças e a não inclusão de dívidas prescrita. (Ofício nº 469/2013 – PGM/PAF, de 11 de novembro de 2013)

Primeiramente, destacamos que o Município se vale de uma discricionariedade que nos pareceu razoável ao estabelecer uma régua mínima para ajuizamento. Isso se confere até mesmo em função dos custos de uma demanda judicial que certamente absorveriam a integralidade de uma execução fiscal inferior a R\$200,00 (duzentos reais).

Ainda, pareceu pelas informações existir uma preocupação no não ajuizar das demandas atingidas pela prescrição.

Ocorre que, não nos pareceu instrumentalmente apurado o fato de estabelecer o critério temporal de fatos, prestes a serem atingidos pela prescrição, serem ajuizados. Parece-nos que o processo poderia ser mais efetivo e célere se ajuizado em oportunidade anterior.

De melhor forma, destacamos que o processo se presta para uma missão de declaração da prestação que lhe assiste, dentro de um prazo célere, efetivo e razoável<sup>9</sup>.

A análise do processo deve ser obedecida em uma análise do todo, em todas as esferas compreendidas pelo atingimento do processo, face até mesmo a algumas disposições processuais como a expansividade, variabilidade e perfectibilidade, não há falar em Processo Constitucional e outro infraconstitucional, conforme Rosemiro Pereira Leal (2008, p. 38), de vez que é este juridicamente fundado naquele dentro de um modelo institucional constitucionalizado e unificado por princípios, garantias e institutos que lhe são qualificativos.

Indubitavelmente, a análise do processo e seus impactos devem ser vistas como um todo, inclusive os seus desdobramentos na esfera judicial com o fito de dar a devida segurança jurídica pautada na celeridade processual.

---

<sup>9</sup> “É, enfim, a hora de dar vida à lição doutrinária sobre a efetividade e instrumentalidade do processo; de tornar realidade a vontade política proclamada na Carta Magna, asseguradora da paz social e aplacadora da natural sede de justiça da sociedade. É por isso que estou certo, acima de tudo, da extrema necessidade de empenhar-se a Nação na reforma dos serviços judiciários e no aperfeiçoamento de seus operadores em todos os níveis, quer para solucionar contenciosamente os conflitos, quer para estimular a busca de soluções consensuais alternativas. Sem aprimorar os homens que irão manejar os instrumentos jurídicos, toda reforma da lei processual será impotente para superar os verdadeiros problemas da insatisfação social com o deficiente acesso à Justiça que, entre nós, o Poder Judiciário hoje proporciona.”( THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Celeridade e efetividade da prestação jurisdicional: insuficiência da reforma das leis processuais**. Disponível em: < [http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/artigo\\_51.htm](http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/artigo_51.htm) >. Acesso em: 7 nov. 2013.)

### 3.2 QUANTIDADE DE PROCESSOS AJUIZADOS E EXTINÇÕES EM FUNÇÃO DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA

A consagração constitucional do direito de ação à prestação da tutela jurisdicional é uma prerrogativa de qualquer pessoa, dentro da formação de um processo garantista com as prerrogativas do devido processo legal.

Nesses termos, o entendimento do direito a um processo deve ser compreendido se inserido dentro de um contraditório, cercando-se de todas as garantias necessárias para que as partes possam sustentar suas razões, produzir provas, influir sobre a formação do convencimento do juiz. No mesmo sentido, essas são condicionantes para a o exercício da função jurisdicional em que são informadas pelos dois grandes princípios constitucionais: o acesso à justiça e o devido processo legal. Destes decorrem todos os demais postulados necessários para assegurar o direito à ordem jurídica justa, em Cintra, et (2007, p. 90).

Se valendo dessa prerrogativa, apuramos que a Procuradoria Geral do Município de Uberlândia ajuizou a cifra de 97.511 (noventa e sete mil, quinhentos e onze) processos entre os anos de 2008 a 2013.

Nesse sentido, a resposta a essa quantidade de processos foi obtida pelo seguinte questionamento: “Qual é o volume de processos ajuizados (entre os anos de 2008 a 2013)?”

A evolução quantitativa de demandas ajuizadas pelo Município de Uberlândia corresponde ao quadro abaixo, obtido do questionamento acima:

<b>Tabela 1 – Volume de execuções ajuizadas entre 2008 e 2013 (até 01/10/2013)</b>	
<b>ANO</b>	<b>QUANTIDADE</b>
2008	37.228
2009	41.328
2010	9.997
2011	2.933
2012	2.356
2013	3.669
<b>TOTAL</b>	<b>97.511</b>

Fonte: Ofício 469/2013 – PGM/PAF

Diante desse volume, insurgiu o questionamento seguinte: “Temos informações sobre extinções de processos entre os anos referidos em decorrência de prescrição e decadência?”

Desse prontamente obtivemos a seguinte resposta e demonstração apurando as razões de extinções processuais por ano:

<b>Tabela 2 – Volume de extinções de execuções distribuídas entre 2008 e 2013 por motivo de extinção (até 01/10/2013)</b>				
ANO	PAGAMENTO	PRESCRIÇÃO	DESISTÊNCIA	TOTAL
2008	4.548	54	1.290	5.892
2009	13.433	59	541	14.033
2010	3.627	0	177	3.804
2011	569	0	24	593
2012	166	0	18	184
2013	102	0	10	112
<b>TOTAL</b>	<b>22.445</b>	<b>113</b>	<b>2.060</b>	<b>24.618</b>

Fonte: Ofício 469/2013 – PGM/PAF

Destacamos que ao menos pelo sentir dos processos judiciais, poucas são as situações afetadas pela prescrição, assim, acreditamos pela observância dos prazos para o ajuizamento das demandas judiciais.

De qualquer modo, os indicadores acima não são suficientes para a demonstração de um índice de eficiência das demandas judiciais, principalmente pelo fato de não ter capturado as situações de suspensão do feito em função de não localização de bens dos executados.

A evolução quantitativa de demandas ajuizadas pelo Município de Uberlândia corresponde ao quadro abaixo, obtido do questionamento acima:

### 3.3 CONSIDERAÇÕES DA PROCURADORIA ADJUNTA FISCAL DE UBERLÂNDIA EM TORNO DA EFICIÊNCIA DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Por fim, solicitamos a Procuradoria Geral do Município de Uberlândia acerca da sua percepção em torno da eficiência do processo: “Ainda, existem indicadores que apontam as causas de ineficiência do lançamento de crédito tributário? Ou ainda, de ajuizamento das demandas judiciais?”

A percepção foi importante principalmente no que tange a conclusão firmada em torno do assunto:

Como a inscrição em dívida ativa e a emissão da CDA não é realizada pela Procuradoria, mas pela Secretaria de Finanças, temos observado problemas relacionados ao banco de dados de contribuintes que apesar das constantes tentativas de melhora não confiável. Por outro lado temos também questões relativas a interpretações jurisprudenciais, que ora confirmam nossa pretensão e ora a rejeita, tais como ISS leasing, ITBI nos casos em que o comprador não procedeu à escrituração do imóvel, etc. (Ofício nº 469/2013 – PGM/PAF, de 11 de novembro de 2013)



Conforme podemos apurar, a resposta do Município bem demonstra uma das causas de ineficiência processual e quiçá formadora das chamadas taxas de contingências: a não confiabilidade nas informações internas.

Observamos assim, que a questão da instrumentalidade processual, e estabelecimento da celeridade não passa apenas pelas reformas legislativas, mas também pela criação de condições para implemento das garantias constitucionais.

Outro ponto interessante apontado pelo Município, diz respeito ao destoar das secretarias de finanças municipais que criam processos administrativos tributários contrários aos entendimentos firmados pelos tribunais superiores, bem como em conflito aos ditames legais e à competência conferida aos entes municipais para legislar em matéria tributária.

Um aspecto interessante apontado disse respeito ao ISSQN (imposto sobre serviços de qualquer natureza), destacando que os lançamentos em torno desse imposto decorrente de operações de *leasing* destoa do entendimento firmado de o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador. Via de consequência, a título de exemplo é o Município competente para exigir a documentação pertinente aos fatos geradores ocorridos no seu limite territorial, conforme noticiado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (Apelação 70011952264 – DJ 05.10.05).

Destacamos, esse entendimento foi inclusive pronunciado pelo STJ<sup>10</sup>, fazendo com que a demonstração e existência de processos administrativos tributários dessa natureza fazem perdurar situações de insegurança jurídica e de injustiça, contrária a correta interpretação da lei federal que estabeleceu regras gerais para o exercício da competência dos entes municipais.

De qualquer modo repisamos, a instituição de processos administrativos tributários mais céleres evidentemente representam garantias para o contribuinte, além de tudo para a

---

<sup>10</sup> [...]7. O contrato de *leasing* financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC, Assim, há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116//203, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento. 8. As grandes empresas de crédito do País estão sediadas ordinariamente em grandes centros financeiros de notável dinamismo, onde centralizam os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais e operacionais para todas suas agências e dependências. Fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a aprovação do financiamento e a consequente liberação do valor financeiro para a aquisição do objeto arrendado, núcleo da operação. Pode-se afirmar que é no local onde se toma essa decisão que se realiza, se completa, que se perfectibiliza o negócio. Após a vigência da LC 116.2003, assim, é neste local que ocorre a efetiva prestação do serviço para fins de delimitação do sujeito ativo apto a exigir ISS sobre operações de arrendamento mercantil. [...] (REsp. 1.060.210-SC (2008/0110109-8) DJ 28/11/2012).

própria Administração em função das suas incumbências relacionadas aos atos de probidade administrativa.

Portanto, reiteramos, o processo não pode ser visto como um fim em si mesmo mas como instrumento de promoção de tutela dentro de um prazo célere capaz de observar as prerrogativas constitucionais processuais.

## **CONCLUSÃO**

Diante do estudo realizado, observamos principalmente a partir da EC 45/2004 uma necessidade de releitura do processo, tanto o judicial como o administrativo principalmente no sentido de passarmos a considerar a celeridade processual como nova modalidade de garantia a ser observada.

Com essa nova releitura axiológico-valorativa, certamente os textos de lei inseridos em período anterior que versam acerca do processo devem ser compreendidos sob essa perspectiva constitucional. Ademais bem observamos que no tocante ao processo administrativo tributário, o legislador municipal de Uberlândia tem inserido textos de lei capazes de propiciar o enfrentamento da celeridade com a sua menção expressa.

De qualquer modo, em nada adianta a observância da celeridade se a mesma for vista como a simples sumarização de atos, e se não considerada em conjunto com as demais outras garantias processuais tais como o contraditório e a ampla defesa.

Também, pelo estudo realizado, observamos deve ser encarado como corolário da dignidade da pessoa humana, corroborando esse entendimento, o processo administrativo tributário é uma manifestação do Estado Democrático de Direito, devendo ser compreendido como tal.

Via de consequência, como premissa da Administração Pública na observância da legalidade de seus atos, o agir em celeridade deve ser compreendido como estar pautada na legalidade. Portanto, pelo estudo temos que o agir estatal no controle da legalidade deve ser aquele que reporta a necessidade de processos céleres, bem como da implementação de meios, não apenas legislativos, como também estruturais para a efetiva eficácia da aludida garantia fundamental.

## REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 2ª edição, São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos princípios**. 10ª edição. São Paulo: Malheiros, 2009.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

BRASIL. Egrégio Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Apelação 70011952264 – DJ 05.10.05.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.060.210-SC (2008/0110109-8) – DJ 28.11.2012.

BOTALLO, Eduardo Domingos. **Curso de processo administrativo tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

BOVERO, Michelangelo. **Contra o governo dos piores: uma gramática da democracia**. Trad: Daniela Beccaccia Versiani, Rio de Janeiro: Campus, 2002.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 23ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

ENTERRÍA, Eduardo García de. **Democracia, jueces y controle de la Administración**. 5ª Ed. Madrid: Civitas, 2000.

\_\_\_\_\_. **La lucha contra las inmunidades del poder en el derecho administrativo**. Madrid: Civitas, 1974.

LEAL, Rosemiro Pereira. **Teoria geral do processo**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

MARTINS, Fernando Rodrigues. **Improbidade administrativa à luz da hermenêutica constitucional**. Revista de Direito Constitucional e Internacional RT, São Paulo: RT, vol. 69, out. 2009.

MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional, tomo IV, “Direitos Fundamentais”**. Coimbra, 1988

ROCHA, Sérgio André. **Duração razoável do processo administrativo fiscal**. Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT), São Paulo: Dialética, n. 142, jul. 2007.

RODRIGUES, Ângela de Lourdes. **Judiciário na sociedade democrática: o processo como limitador**. In: TAVARES, Fernando Horta (Coord.); SOUSA, Simone Letícia Severo e (Org.). **Teoria geral do Direito Público: institutos jurídicos fundamentais sob a perspectiva do Estado de Direito Democrático**. Belo Horizonte: Del Rey, 2013.

SANTOS, Igor Raatz dos. **Processo, igualdade e colaboração: os deveres de esclarecimento, prevenção, consulta e auxílio como meio de redução das desigualdades no processo civil**. Revista de Processo, ano 36, n. 192, fev. 2011.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Celeridade e efetividade da prestação jurisdicional: insuficiência da reforma das leis processuais**. Disponível em: < [http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/artigo\\_51.htm](http://www.abdpc.org.br/abdpc/artigos/artigo_51.htm) >. Acesso em: 7 nov. 2013.

\_\_\_\_\_. **Direito processual constitucional**. Revista Estação Científica (Ed. Especial Direito), Juiz de Fora, vol. 01, out/nov. 2009.

THOMÉ, Romeu. **Os direitos fundamentais como limitadores do poder estatal no Estado**. In: TAVARES, Fernando Horta (Coord.); SOUSA, Simone Letícia Severo e (Org.). **Teoria geral do Direito Público: institutos jurídicos fundamentais sob a perspectiva do Estado de Direito Democrático**. Belo Horizonte: Del Rey, 2013.

UBERLÂNDIA (Município). **Lei nº 8.814, de 30 de agosto de 2004**. Disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública municipal.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 313, de 16 de abril de 2013**. Estabelece as normas de proteção e garantia ao contribuinte no Município de Uberlândia.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 508, de 17 de dezembro de 2009**. Dispõe sobre o processo administrativo tributário municipal, revoga os dispositivos que menciona e dá outras providências.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 522, de 22 de março de 2011**. Altera a Lei Complementar 508 de 17 de dezembro de 2009.

\_\_\_\_\_. Procuradoria Geral do Município. **Ofício nº 469/2013 – PGM/PAF, de 11 de novembro de 2013**. Assunto: encaminha informações solicitadas.

VALOR ECONÔMICO. Disponível em: [http://www.valor.com.br/imprimir/noticia\\_impreso/3199098](http://www.valor.com.br/imprimir/noticia_impreso/3199098)., acesso em 16/07/2013.