

AS PROCURADORIAS, A REFORMA TRIBUTÁRIA E A INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 2º, §5º DO SUBSTITUTIVO DO PLP 108/24: DA EXCLUSÃO À COMPLEMENTARIEDADE

RESUMO

O artigo aborda os desafios e oportunidades da reforma tributária no Brasil, focando no papel das procuradorias. Inicialmente, destaca-se a necessidade de simplificação do sistema tributário e a introdução de um IVA-Dual que substitui tributos como ICMS, ISS, PIS COFINS e IPI. O texto também discute o impacto da reforma no caminho que já vinha sendo trilhado de desjudicialização, favorecendo a cobrança extrajudicial de débitos tributários em detrimento das execuções fiscais, que têm baixa taxa de recuperação de créditos. Além disso, o artigo critica o art. 2º, §5º do PLP 108/24, que estipula um prazo de 12 meses para o início da cobrança extrajudicial, considerando o estabelecimento de tal lapso ineficiente e inconstitucional. Conclui que a reforma exige uma administração pública sinérgica e a adoção um novo olhar, aberto às mudanças e disposto a integrar as novas realidades que surgirão com as transformações propostas

Palavras-chave: reforma tributária; procuradorias; PLP 108/24; desjudicialização; cobrança extrajudicial.

1. DESAFIOS E OPORTUNIDADES DA REFORMA TRIBUTÁRIA

A reforma tributária vem fazer frente aos objetivos há muito já buscados de simplificação e redução da complexidade do sistema tributário nacional. Foram alarmantes os resultados do relatório “Doing Business 2020”¹, elaborado pelo Banco Mundial tendo em conta 190 (cento e noventa) economias ao redor do globo. Após analisar tal relatório, o Instituto Endeavor trouxe interessantes conclusões:

Brasil está em 124ª posição no ranking geral do Doing Business e o pilar de pagamento de tributos reflete o pior resultado do país: ocupamos a 184ª posição, estando entre o Congo (183º) e a Guiné (185º). No indicador de

¹ WORLD BANK. *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/688761571934946384/pdf/Doing-Business-2020-Comparing-Business-Regulation-in-190-Economies.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2024.

número de horas gastas pelas empresas para o pagamento de tributos, o Brasil encontra-se na última posição dentre os 190 países, com 1.501 horas anuais. Este número é quase cinco vezes superior à média da América Latina (317,1 horas/ano) e dez vezes superior à média da OCDE (158,8 horas/ano). Das 1.501 horas gastas anualmente pelas empresas brasileiras com o pagamento de tributos, 885 são dedicadas especificamente ao pagamento de tributos indiretos. (ENDEAVOR. *Impactos da reforma tributária no Doing Business*. Disponível em: https://images.endeavor.org.br/uploads/2020/11/24142059/Impactos-da-reforma-tribut%C3%A1ria-no-Doing-Business-26_10-V3.pdf. Acesso em: 30 jul. 2024)

Diante desse cenário, sempre foi matéria quase unânime na doutrina tributarista a necessidade de revisão desse quadro de extrema complexidade, que termina por prejudicar todos os *players* envolvidos no sistema tributário nacional. Pode ter havido divergência quanto aos meios para alcançar tal finalidade: alguns defendiam certas modificações na sistemática vigente², ao passo que outros advogavam por uma reforma ampla e profunda³. Contudo, a necessidade de alteração sistêmica sempre foi matéria pacífica entre os estudiosos do tema.

Foi nessa perspectiva que adveio a PEC 132/24, que veiculou a chamada reforma tributária. Referida Proposta de Emenda à Constituição buscou instituir no Brasil um IVA-Dual, extinguindo-se o ICMS estadual e o ISS municipal, bem como o PIS e COFINS e parcialmente o IPI, federais. Os dois primeiros seriam substituídos pelo Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), ao passo que os três últimos seriam trocados pela Contribuição Sobre Bens e Serviços (CBS).

Não pretendemos aqui esgotar o estudo da reforma tributária. Buscamos apenas fazer um breve apanhado das principais alterações para relacioná-las com o papel da advocacia pública nesse contexto. Para tanto, faremos três recortes: fazenda autora,

² Segundo Hugo de Brito Machado Segundo, “o problema não reside em pagar três impostos ou um só. Tudo dependerá de suas alíquotas ou os percentuais sobre os quais são calculados. (...) O mesmo pode ser dito da complexidade, da quantidade de obrigações acessórias ou da burocracia. As obrigações acessórias são fixadas, em sua maioria, em atos infralegais, integrantes da chamada legislação tributária. (...) No campo da tributação sobre o consumo, só o futuro dirá se haverá, de fato, redução da complexidade ou se ela aumentará” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Reforma Tributária comentada e comparada. 1ª ed. Barueri: Atlas, 2024, pp. 2-5)

³ Nesse sentido, Ricardo Alexandre e Tatiana Costa em sua obra propõem que o ideal seria a criação de um IVA puro, e não de um IVA dual. (ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. Reforma Tributária: A Nova Tributação do Consumo no Brasil*. São Paulo: JusPodivm, 2024, pp. 7-9)

fazenda ré e consultoria jurídica, que são as subdivisões administrativas que se fazem presentes em grande parte das Procuradorias.

2. AS PROCURADORIAS E A REFORMA TRIBUTÁRIA

2.1. DAS ATRIBUIÇÕES DA FAZENDA AUTORA

Quando tratamos das atribuições da Fazenda Autora, nos referimos às formas de cobrança dos débitos tributários e não-tributários, seja pela via judicial ou extrajudicial. No ponto, vale dizer que, nos termos do art. 2º, §1º, VI, “b” do Substitutivo do PLP 108/2024, o Comitê Gestor do IBS coordenará as atividades de “*cobrança judicial e extrajudicial do IBS e representação administrativa e judicial relativas ao IBS, que serão realizadas pelas procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios*”. Mais especificamente, o art. 38 dispõe que tal tarefa caberá à Diretoria de Procuradorias, vinculada à Diretoria-Executiva do Comitê Gestor do IBS.

Nessa seara, destaca-se a relevância que a cobrança extrajudicial já possui e certamente possuirá ainda mais. O Conselho Nacional de Justiça (CNJ), em parceria com o Insper, realizou o “Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro”⁴ em 2022. Vale destacar algumas conclusões a que se chegou em tal estudo:

Em resposta à pergunta 32, a PGFN, em atenção ao pedido de informação via LAI, informou que apenas 0,5% das inscrições em dívida ativa da União está integralmente garantidas e, se considerado o valor exigido, apenas 12% do valor foi integralmente garantido. **Tais constatações reforçam a necessidade de adoção de medidas prévias de monitoramento do patrimônio dos devedores e a utilização de outros mecanismos de cobrança não judicial**, haja vista a constatação de que são poucos os mecanismos utilizados pelas administrações tributárias, em sua maioria consistentes em sanções, conforme destacado em resposta à pergunta 49, a partir de informações obtidas via LAI. (...)

Outro dado de extrema relevância foi obtido na resposta à pergunta 33, em que se constatou, mediante a utilização da busca por Regex, que **houve expropriação de bens em apenas 2% das execuções fiscais**. (...)

Os dados coletados sugerem que a sistemática de cobrança de créditos tributários por meio de execução fiscal possui baixíssima

⁴ Brasil. *Relatório Contencioso Tributário*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2024.

eficácia, considerando tanto o baixo percentual de débitos garantidos quanto o baixo índice de extinção da execução pela satisfação do débito nos casos em que ocorre a indisponibilidade de bens.

Considerando, ainda, a expressividade das execuções fiscais na composição do estoque processual no período abrangido pela pesquisa, pode-se concluir que **o modelo de cobrança por execução fiscal é uma das causas do elevado contencioso judicial tributário.**

(Brasil. *Relatório Contencioso Tributário*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Fls. 270-273. Acesso em: 30 jul. 2024 – grifo nosso)

Se nas execuções fiscais a taxa de expropriação de bens é de apenas 2%, conforme exposto supra, por outro lado, no protesto extrajudicial a PGFN noticiou em 2016 uma taxa de recuperação e 19%⁵, conforme divulgado pelo próprio órgão.

Recentemente, no Estado de São Paulo, foi autorizada a transação de débitos tributários, por meio da Lei Estadual 17.843/23. Conforme divulgado também pelo próprio Governo do Estado de São Paulo, o primeiro edital do chamado “Acordo Paulista” terminou com mais de quatorze bilhões de reais⁶ arrecadados. Tal diploma legal também previu a possibilidade de averbação pré-executória dos débitos estaduais em seu artigo 27, algo que há muito já é utilizado pela União Federal, conforme autorizado pela Lei Federal 13.606/18.

Todas essas iniciativas deixam claro o sucesso da cobrança extrajudicial e a baixa eficiência dos mecanismos judiciais de cobrança dos débitos tributários, notadamente da execução fiscal. A reforma tributária deve seguir esse mesmo caminho, privilegiando a cobrança extrajudicial em detrimento do ajuizamento de execuções fiscais.

2.2. DAS ATRIBUIÇÕES DA FAZENDA RÉ

Entende-se por “Fazenda Ré” o conjunto de atribuições das Procuradorias que envolve a representação judicial e administrativa dos entes tributantes quando ocupam o polo passivo de processos judiciais e administrativos envolvendo contendas tributárias.

⁵ BRASIL. Protesto de CDAs possui taxa de recuperação de 19%. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2016/protesto-de-cdas-possui-taxa-de-recuperacao-de-19>. Acesso em: 30 jul. 2024.

⁶ SÃO PAULO (Estado). *Acordo Paulista encerra primeiro edital com mais de R\$ 1,4 bilhão em débitos negociados*. Disponível em: <https://www.saopaulo.sp.gov.br/spnoticias/ultimas-noticias/acordo-paulista-encerra-primeiro-edital-com-mais-de-r-14-bilhoes-em-debitos-negociados/>. Acesso em: 30 jul. 2024.

No ponto, vale trazer à baila o interessantíssimo estudo elaborado pelo INSPER em 2023 intitulado “*Impactos da Reforma dos Tributos sobre o Consumo no Contencioso Tributário de Companhias Brasileiras*”⁷. Nesse estudo o INSPER mapeou 526 (quinhentos e vinte e seis) processos judiciais que apareceram nas Demonstrações Financeiras Padronizadas de 751 companhias abertas listadas em bolsa, das quais 232 listaram algum contencioso tributário relacionado aos tributos sobre o consumo. O montante total envolvido supera os cento e vinte bilhões de reais.

De forma extremamente resumida, podemos apontar que os principais pontos da reforma tributária são os seguintes:

1. Trata-se de um **IVA de base ampla**, ou seja, cuja hipótese de incidência abarca tanto bens (materiais e imateriais) quanto serviços, o que resolve os conflitos de incidência de ICMS ou ISS em cada caso;
2. A Reforma busca uma **não cumulatividade plena** (com rápida devolução e créditos – *split payment*), o que tende a reduzir a necessidade da substituição tributária, além de também minorar os conflitos envolvendo tal temática;
3. Os tributos serão **calculados por** fora, o que resolve várias questões de incidência de tributo sobre tributo (ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, entre outros);
4. O IBS será **cobrado no destino**, o que tende a resolver em grande parte questões de guerra fiscal;
5. Existirão **poucas alíquotas e regimes específicos**, o que simplifica o sistema e reduz o custo de conformidade;
6. O IBS **construído de uma forma dual** com **harmonização da interpretação administrativa pelo Comitê Gestor**, fator que também traz simplificação, na medida em que deixarão de existir múltiplas regulamentações estaduais e municipais sobre o mesmo tema.

Diante de tal cenário, o estudo elaborado pelo INSPER concluiu que a reforma tributária tem potencial de eliminação de 48% (quarenta e oito por cento) de todo o contencioso tributário envolvendo o ICMS, considerando os valores envolvidos (INSPER, 2023, p. 17).

⁷ INSPER. *Contencioso tributário e reforma do contencioso fiscal no Brasil*. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2023/07/contencioso_dfps_x_reforma_vf.pdf. Acesso em: 30 jul. 2024.

Destaca-se que os assuntos “Materialidade do ICMS”, “Substituição Tributária” e “aproveitamento de créditos da não-cumulatividade” e “incentivos fiscais” representam 135 dos 217 processos analisados, ou seja mais de 62% (sessenta e dois por cento) do acervo observado (INSPER, 2023, p. 17). Tais assuntos certamente serão eliminados ou drasticamente reduzidos do âmbito judicial após a reforma tributária.

Não se descuida que novas discussões certamente surgirão após a publicação, regulamentação e implementação de todos os instrumentos normativos atinentes à reforma tributária. Contudo, é patente que ainda assim caminhamos para uma redução do contencioso judicial tributário também no que tange às ações ajuizadas contra a Fazenda Pública.

2.3. DA ADVOCACIA CONSULTIVA TRIBUTÁRIA

Conforme demonstramos acima, parece haver uma rota muito clara quanto às atribuições da advocacia pública em relação ao sistema tributário nacional: a desjudicialização. A reforma tributária intensificou um movimento já em curso, que busca reduzir o número de processos judiciais e promover o uso de instrumentos administrativos para a solução de conflitos.

Nesse cenário, destaca-se o papel fundamental das Procuradorias na advocacia consultiva tributária, conforme previsto no art. 132 da Constituição Federal. Aqui dividimos a atribuição em duas facetas principais: a expedição de pareceres prévios à elaboração de atos normativos e a atuação proativa ou provocada de consultoria jurídica com vistas a prevenir, harmonizar e uniformizar conflitos jurídicos.

No ponto, vale citar aqui mais uma vez o “Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro”⁸, divulgado pelo CNJ em 2022. Na oportunidade, uma das sugestões foi justamente de que *“haja mais transparência ativa das administrações tributárias quanto aos atos preparatórios das normas tributárias”* (BRASIL, 2022, p. 278). Também se apontou que *“a aplicação da legislação tributária pelo Fisco sem uma prévia uniformização interna da interpretação da legislação tributária pode conduzir a um contencioso desnecessário, uma vez que somente uma interpretação, ao final, permanecerá”* (BRASIL, 2022, p. 278).

Logo, o próprio CNJ, ainda em 2022, ao apontar essas deficiências, evidenciou que a falta de transparência e uniformização interna gera um contencioso tributário

⁸ Brasil. *Relatório Contencioso Tributário*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2024.

absolutamente desnecessário, de modo a ressaltar-se a relevância da atuação da advocacia pública nesse cenário. É imperativo, portanto, que haja parecer prévio para a definição de normas e regulamentos tributários, de modo a harmonizar a interpretação dos Tribunais com aquela veiculada nos instrumentos normativos.

Especificamente em relação à prevenção de litígios, os dados levantados pelo CNJ apontam que “51,4% das decisões proferidas em processos de primeira instância confirmam a decisão administrativa, enquanto 48,6% modificam o resultado definido administrativamente” (BRASIL, 2022, p. 110). Logo, ainda em 2022, quase metade das decisões administrativas veio a ser reformada judicialmente já em primeira instância judicial. Segundo o CNJ, isso se deve parcialmente ao fato de que “*os fiscais atuam o contribuinte antes que a interpretação de uma nova legislação seja conferida pelo órgão máximo do órgão pertencente à administração tributária*” (BRASIL, 2022, p. 279).

Ao final, o Relatório do CNJ conclui que “*pelo risco de formação de contencioso e pela falta de segurança jurídica ao contribuinte, sugere-se a criação de norma que impeça o lançamento tributário com entendimentos jurídicos que não estejam definidos pelo órgão como um todo*” (BRASIL, 2022, p. 279).

Portanto, ressalta-se ainda mais a importância das atribuições consultivas das Procuradorias para a prevenção e a resolução de contendas envolvendo os créditos tributários. A advocacia consultiva tributária deve ter lugar não só previamente à elaboração de normas e regulamentos, mas também na uniformização interna da interpretação da legislação vigente.

Tanto na fase interna da elaboração dos regulamentos tributários quanto na posterior resolução administrativa dos conflitos, somente a advocacia pública, que lida diária e iterativamente com as diversas teses veiculadas em processos judiciais, é apta para colaborar na resolução de tais contendas.

As procuradorias, compostas por procuradores de carreira, possuem profundo conhecimento jurídico e expertise na interpretação das normas tributárias. Isso as qualifica para oferecer contribuições valiosas nas discussões sobre harmonização das regras do IBS, assegurando que as diretrizes sejam legais, coerentes e aplicáveis. Não por outra razão, o art. 132 da Constituição Federal elenca a consultoria jurídica como atividade exclusiva das Procuradorias Estaduais.

3. O FUTURO DAS PROCURADORIAS: DA EXCLUSÃO À COMPLEMENTARIEDADE POR UMA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA SINÉRGICA

Conforme exposto nos capítulos anteriores, a reforma tributária não apenas reconfigurou as bases do sistema tributário nacional, mas também impôs desafios e oportunidades para as diversas áreas da administração pública, incluindo as Procuradorias. Dessa forma, o papel das Procuradorias, que vem sendo redesenhado há algum tempo, foi profundamente impactado pela reforma tributária, intensificando a rota já visível de desjudicialização.

Nesse contexto, a advocacia pública precisa redirecionar seu foco, afastando-se do contencioso tradicional para se concentrar em funções mais consultivas e preventivas. A reforma não apenas pressiona pela requalificação dos quadros, mas exige também uma reestruturação das funções essenciais dessas instituições.

Certamente, essa transição será um processo dificultoso que exigirá mais do que apenas mudanças físicas; será necessário uma mudança de mentalidade e abordagem para lidar com os novos desafios impostos pela reforma.

Ademais, além das dificuldades estruturais de longo prazo, há importantes obstáculos imediatos a serem superados, como o art. 2º §5º do substitutivo do PLP 108/24, que trata de prazos e modalidades de cobrança que podem impactar diretamente a eficiência das Procuradorias. Essa questão, juntamente com os demais desafios identificados, evidencia a necessidade de um diálogo institucional mais profundo.

3.1. DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 2º, §5º DO SUBSTITUTIVO DO PLP 108/24

Certamente um grande desafio a ser enfrentado pela advocacia pública diz respeito à redação do art. 2º, §5º do substitutivo do PLP 108/24. Tal norma basicamente estabelece um prazo de diferimento de doze meses para início da cobrança extrajudicial dos créditos tributários pelas procuradorias.

Para melhor entender o dispositivo, precisamos primeiramente retornar para a divisão de atribuições engendrada pelo próprio PLP 108/24. Vejamos, portanto, a redação literal do art. 4º, §§1º e 2º em conjunto com o próprio art. 2º, §5º:

Art. 2º (...)

§ 4º O regulamento único do IBS definirá o prazo máximo para a realização das atividades de cobrança administrativa, desde que não superior a doze meses, contados da constituição definitiva do crédito tributário.

§ 5º Exaurido o prazo de doze meses, contados da constituição definitiva do crédito tributário, a administração tributária encaminhará o expediente à respectiva procuradoria, para as providências de cobrança judicial ou extrajudicial cabíveis, nos termos definidos no regulamento único do IBS.

Art. 4º (...)

§ 1º As atividades de cobrança administrativa e representação administrativa a que se refere o caput serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes das carreiras das administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observadas as competências previstas em lei específica do ente federativo.

§ 2º As atividades de cobrança extrajudicial e judicial e de representação administrativa e judicial, a que se refere o caput, serão exercidas exclusivamente por servidores efetivos integrantes de carreira específica de procurador, instituída em lei estadual, distrital ou municipal. (**BRASIL. Congresso Nacional.** Relatório do Grupo de Trabalho da Reforma Tributária sobre o Projeto de Lei Complementar n.º 108, de 2024. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2024/07/relsatorio-plp-108-2024-grupo-trabalho-tributaria.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2024.)

Portanto, fica claro que a lógica de cobrança dos créditos tributários seria a seguinte: a Administração Tributária efetuar a cobrança administrativa no prazo de 12 (doze) meses a partir da constituição do crédito; passado tal lapso, o expediente seria encaminhado à procuradoria para a cobrança extrajudicial e judicial cabíveis.

Não se descuida que o prazo de doze meses pode ser importante para os casos de lançamento de ofício em autuação por descumprimento de normas tributárias. Nesse período, é possível que o contribuinte busque a conformidade com o ordenamento. Contudo, mesmo nessas situações, assim como em todas as demais de lançamento por homologação ou declaração, não há qualquer argumento razoável para se adiar o início da cobrança extrajudicial dos créditos tributários pelas Procuradorias.

No ponto, vale retomarmos o conhecido o acórdão do STF na ADI 5135/DF, ocasião em que a Corte julgou constitucional o art. 1º, parágrafo único da Lei 9.492/97, inserido pela Lei 12.767/12, que permite o protesto das Certidões de Dívida Ativa (CDA's). Na ocasião,

definiu-se que tal providência não configura sanção política, muito pelo contrário, trata-se de medida que promove o princípio da eficiência e a justiça fiscal.

Ao analisar a compatibilidade com o princípio da proporcionalidade, ressaltou-se na ementa que o protesto das CDA's é medida necessária, *“pois permite alcançar os fins pretendidos de modo menos gravoso para o contribuinte (já que não envolve penhora, custas, honorários, etc.) e mais eficiente para a arrecadação tributária em relação ao executivo fiscal (que apresenta alto custo, reduzido índice de recuperação dos créditos públicos e contribui para o congestionamento do Poder Judiciário)”*⁹.

Interessante destacar que os verbetes “eficiente” e “eficiência” aparecem por quarenta e duas vezes no acórdão da ADI 5135/DF. Em seu voto, o Min. Relator tratou com precisão dos benefícios do protesto extrajudicial, ressaltando mais uma vez a concretização do princípio da eficiência:

Já em relação aos benefícios decorrentes da medida em questão, é possível apontar (i) a realização dos princípios constitucionais da eficiência e da economicidade na recuperação dos créditos tributários (arts. 37 e 70, CF), (ii) a garantia da livre concorrência, evitando-se que alguns agentes possam extrair vantagens competitivas indevidas da sonegação de tributos (art. 170, IV, CF), e (iii) a redução do congestionamento do Judiciário, em benefício da realização do princípio da razoável duração do processo (art. 5o, LXXVIII, CF). **(BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135/DF. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14308771>. Acesso em: 12 ago. 2024.)**

Mais adiante, em 2023, o tema da eficiência da cobrança da dívida ativa voltou ao Plenário do STF por meio do RE 1.355.208/SC. Na ocasião, o Pretório Excelso definiu que é legítima a extinção de execuções fiscais de baixo valor pela ausência do interesse de agir, respeitando-se a competência de cada ente federado. O fundamento principal decisão foi justamente o princípio da eficiência, tanto é que a tese de repercussão geral fixada ao final

⁹ **BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135/DF. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14308771>. Acesso em: 12 ago. 2024.**

foi no sentido de que “*é legítima a extinção de execução fiscal de baixo valor, pela ausência de interesse de agir, tendo em vista o princípio da eficiência administrativa*”¹⁰.

Firme em tais preceitos, nota-se que a redação dada ao art. 2º, §5º viola frontalmente o princípio da eficiência, já que estabelece um inexplicável prazo de doze meses para início da cobrança extrajudicial dos créditos tributários. É patente, portanto, a inconstitucionalidade de referido dispositivo.

4. CONCLUSÃO

Conforme tratamos supra, o protesto extrajudicial e a averbação pré-executória, por exemplo, são ferramentas extremamente eficientes que podem não só antecipar o recolhimento do tributo, mas também exercer um papel coercitivo ou pelo menos um reforço positivo para a adesão a parcelamentos, transações ou quaisquer outras formas de extinção do crédito tributário. Por qual razão tais ferramentas devem aguardar doze meses?

As decisões do STF tratadas supra, juntamente com as políticas públicas que a seguiram, marcam uma mudança significativa na forma como o Brasil lida com a cobrança de débitos tributários. Contudo, o prazo de doze meses estabelecido no art. 2º, §5º do PLP 108 vai de encontro a todo esse esforço de busca pela justiça fiscal e pela eficiência da cobrança da dívida ativa.

O injustificável atraso de doze meses na cobrança extrajudicial vulnera frontalmente o princípio da eficiência e da economicidade, já que adia sem qualquer fundamento a busca do adimplemento do crédito tributário. Patente, portanto, a inconstitucionalidade de referido dispositivo.

Para que a reforma tributária alcance seu pleno potencial, precisamos de uma Administração Pública sinérgica, sem vaidades e corporativismos desmesurados e que atue de forma sinérgica com vistas ao objetivo maior da implementação de ferramentas de arrecadação eficientes, que sejam céleres, eficazes, mas que também garantam a segurança jurídica e o respeito ao direito dos contribuintes. Nesse contexto, a tecnologia emerge como elemento crucial para viabilizar uma arrecadação e distribuição de tributos de maneira transparente, equânime e sustentável.

O verdadeiro desafio será construir um ambiente interno e externo de confiança mútua entre as Procuradorias Estaduais, Municipais e as Administrações Tributárias,

¹⁰ **BRASIL. Supremo Tribunal Federal.** Recurso Extraordinário 1.355.208/SC. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=775641868>. Acesso em: 12 ago. 2024.

utilizando sempre a tecnologia como instrumentalizador dessa confiança. Os órgãos administrativos precisarão aprender a trabalhar em rede, desenvolvendo modelos colaborativos onde as diversas advocacias públicas dialoguem mais intensamente, sempre com o objetivo de aprimorar a arrecadação.

Esse diálogo interinstitucional, necessário para a harmonização das práticas e para a criação de um sistema tributário mais eficiente, encontrará seu espaço de desenvolvimento no comitê gestor. Não por acaso, as procuradorias e as administrações tributárias têm sua participação assegurada nos incisos V e VI do art. 156-B, §2º da Constituição Federal, reconhecendo a importância dessa colaboração para o sucesso da reforma.

Entretanto, há um alerta importante: não podemos abordar as inovações com a mentalidade do passado. É essencial adotar um novo olhar, aberto às mudanças e disposto a integrar as novas realidades que surgirão com as transformações propostas. Somente assim será possível construir um sistema tributário moderno, eficaz e justo, que esteja à altura dos desafios do nosso tempo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo; ARRUDA, Tatiane Costa. *Reforma Tributária: A Nova Tributação do Consumo no Brasil*. São Paulo: JusPodivm, 2024.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Reforma Tributária comentada e comparada*. 1. ed. Barueri: Atlas, 2024.

WORLD BANK. *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/688761571934946384/pdf/Doing-Business-2020-Comparing-Business-Regulation-in-190-Economies.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2024.

ENDEAVOR. *Impactos da reforma tributária no Doing Business*. Disponível em: https://images.endeavor.org.br/uploads/2020/11/24142059/Impactos-da-reforma-tribut%C3%A1ria-no-Doing-Business-26_10-V3.pdf. Acesso em: 30 jul. 2024.

BRASIL. *Relatório Contencioso Tributário*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2024.

INSPER. *Contencioso tributário e reforma do contencioso fiscal no Brasil*. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2023/07/contencioso_dfps_x_reforma_vf.pdf. Acesso em: 30 jul. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.135/DF*. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14308771>. Acesso em: 12 ago. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário 1.355.208/SC*. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=775641868>. Acesso em: 12 ago. 2024.