

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS

FACULDADE DE DIREITO DE ALAGOAS

ANA LUIZA LIMA VIEIRA

O PROBLEMA DA EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRA:

**Uma análise do modelo atual, seus custos e a (im)possibilidade de outros
meios para a realização do crédito**

Maceió

2022

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico
Bibliotecária: Taciana Sousa dos Santos – CRB-4 – 2062

V658p Vieira, Ana Luiza Lima.
O problema da execução fiscal brasileira: uma análise do modelo atual,
seus custos e a (im)possibilidade de outros meios para a realização do crédito
/ Ana Luiza Lima Vieira. – 2022.
53 f.

Orientador: Rosmar Antonni Rodrigues Cavalcanti de Alencar.
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Direito) – Universidade
Federal de Alagoas. Faculdade de Direito de Alagoas. Maceió, 2022.

Bibliografia: f. 50-53.

1. Execução fiscal - Brasil. 2. Dívida pública. 3. Transação tributária. I.
Título.

CDU: 34: 336.22

Folha de Aprovação

AUTORA: ANA LUIZA LIMA VIEIRA

O PROBLEMA DA EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRA: Uma análise do modelo atual, seus custos e a (im)possibilidade de outros meios para a realização do crédito

Esta monografia de conclusão de curso de graduação em Direito da Universidade Federal de Alagoas (FDA/UFAL), como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Direito, obteve a devida aprovação perante a presente banca examinadora.

Orientador: Prof. Dr. Rosmar Antonni Rodrigues Cavalcanti de Alencar

Banca Examinadora:

FREDERICO
WILDSON DA SILVA
DANTAS:JU95

Assinado de forma digital por FREDERICO WILDSON DA SILVA DANTAS:JU95
DN: c=BR, o=ICP-Brasil, ou=Autoridade Certificadora da Justiça - AC-JUS, ou=Cert.SUS Institucional - A3, ou=28149205000152, ou=Secao Judiciaria Alagoas - SJAL, ou=MAGISTRADO, cn=FREDERICO WILDSON DA SILVA DANTAS:JU95
Data: 2022.02.25 16:34:06 -0300'

Presidente: Prof. Dr. Frederico Wildson da Silva Dantas

PEDRO HENRIQUE
PEDROSA
NOGUEIRA

Assinado digitalmente por PEDRO HENRIQUE PEDROSA NOGUEIRA
DN: c=BR, o=ICP-Brasil, ou=AC OAB, ou=Renovacao Eletronica, ou=Certificado Digital, ou=Assinatura Tipo A3, ou=MAZAGAO, cn=PEDRO HENRIQUE PEDROSA NOGUEIRA
Resido: Eu sou o autor deste documento
Localidade:
Data: 2022-03-03 11:45:05
Foxit Reader Versão: 9.3.0

Membro: Prof. Dr. Pedro Henrique Pedrosa Nogueira

MACEIÓ

2022

AGRADECIMENTOS

A Deus (YHWH TZEVAOT), em primeiro lugar, que durante toda minha vida, nunca me desamparou. A Ele a honra e glória, para todo o sempre.

Aos meus amados pais, Eliane e Francisco, por todo o cuidado e amor que sempre tiveram comigo, meus melhores amigos, que em todos os momentos estiveram ao meu lado.

Aos meus queridos irmãos, Rafael e Jamille, por todas as alegrias e amor que sempre me proporcionam.

À minha amiga Lucinha, a qual considero minha segunda mãe. Ao meu tio César, que é um grande exemplo de integridade. À minha tia do coração Vânia e seu marido Carlos Alberto, que se tornou um grande amigo.

Aos meus amados amigos, que tive o prazer de conhecer durante minha graduação, em especial meus amigos Lívia, Danielle e João Paulo, que estavam sempre dispostos a me ouvir e ajudar nos momentos difíceis.

Ao Gustavo, que me acompanhou até o final da graduação e foi um dos meus maiores apoiadores.

À minha tia Nailma e seu marido Rolney, os quais tenho muito carinho.

A Elena, que quando mais precisei, me ajudou.

Aos meus excelentes professores, por todo o conhecimento que puderam me proporcionar e em especial, ao meu orientador, Dr. Rosmar.

Por fim, gostaria de dedicar esse trabalho ao meu amigo Willow, alguém que sempre consta em meus pensamentos por motivos de saudades, ante sua abrupta partida. Para mim não há dúvidas de que, se ainda estivesse presente neste reino terrestre, estaríamos ambos comemorando nossas formaturas.

RESUMO

Sabemos que sem as receitas auferidas pelos tributos, a máquina pública não pode cumprir com os desideratos constitucionais. O presente trabalho de conclusão de curso tem por objetivo analisar o sistema de execução da dívida fiscal brasileira, tratando dos seus custos para o poder público, o qual é suportado pelo contribuinte. O Poder Judiciário brasileiro é anualmente bombardeado pela propositura de execuções fiscais, prática que resultou na formação de um grande acervo de demandas desta categoria. O impacto causado no judiciário por essas demandas é sentido em muitos aspectos, principalmente no tempo de resolução das demandas. Tais execuções requerem constância de recursos humanos, prática de atividades tipicamente litigiosas e um dispêndio de tempo por parte da Administração Pública. Intenta-se em demonstrar que o custo social é elevado, e que apesar da Lei de Execução Fiscal Brasileira (Lei n. 6.830/1980) incentivar o litígio, podem ser realizadas medidas alternativas que fujam à denominada cultura do litígio, as quais já estão sendo implementadas, tornando a execução mais rápida e menos custosa às contas públicas.

Palavras-chave: Dívida. Execução fiscal. Custos. Medidas alternativas.

ABSTRACT

We know that without the revenues from taxes, the public machine cannot fulfill the constitutional goals. The present work aims to analyze the Brazilian tax execution system, dealing with its costs for the public authorities, which is borne by the taxpayer. The Brazilian Judiciary is annually bombarded by the filing of tax executions, a practice that resulted in the formation of a large collection of this kind of demands. The impact caused in the judiciary by these demands is felt in many aspects, mainly in the time taken to resolve the demands. Such executions require constancy of human resources, practice of typically litigious activities and an expenditure of time on the part of the Public Administration. It is intended to demonstrate that the social cost is high, and that despite the Brazilian Tax Enforcement Law (Law n. 6.830/1980) encouraging litigation, alternative measures can be taken that escape the so-called culture of litigation, measures which are already being implemented, making the execution faster and less costly to public accounts.

Key-words: Debts. Tax execution. Costs. Alternative measures

INTRODUÇÃO	6
2. O SISTEMA DE EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRO	9
2.1. O processo de execução fiscal – Lei nº 6.830/1980	9
2.2. Procedimento de execução - inscrição da dívida e cobrança judicial	12
2.3. Atos normativos e outros diplomas legais que interferem na execução fiscal	18
3. A EXECUÇÃO FISCAL E O PROBLEMA DA SOBRECARGA DO JUDICIÁRIO	23
3.1 Os números de execuções fiscais no país	23
3.1.1. Média de gastos efetuados nas execuções fiscais	26
3.1.2. Taxa média de sucesso das execuções	29
3.2. Gasto e arrecadação na execução fiscal	31
4 O MODELO DE EXECUÇÃO BRASILEIRA	34
4.1. A (in) eficiência do modelo atual	34
4.2. Possíveis soluções previstas dentro do sistema, mas pouco ou não utilizadas	36
4.2.1. A transação tributária	38
4.2.1.1 Como funciona atualmente a transação tributária no Brasil	39
4.2.1.2 O modelo português de execução e a transação tributária portuguesa	41
4.3. Há necessidade de mudanças?	45
REFERÊNCIAS	50

1. INTRODUÇÃO

Todo direito tem o seu custo. É isto que afirmam na sua obra Holmes e Sustain.¹ Segundo os autores, para que possamos gozar de determinados direitos e garantias, sejam eles prestacionais (positivos) ou de abstenção (negativos), depende de uma ação vigorosa do Estado. Assim, conforme afirmam, nossa esfera privada depende do nível de cometimento do Estado em garantir nossos direitos.

Nessa toada, para que seja possível garantir direitos, é necessária a arrecadação de verbas pelos governos (municipais, estaduais e federais), que se dá, conforme prescrito na Constituição, através dos tributos nela previstos.

O conceito de tributo é dado pelo art. 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual afirma “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”². Destarte, com o surgimento do tributo, é responsabilidade do contribuinte o pagamento do débito tributário no seu vencimento. Para aqueles que não efetuam o pagamento, no ordenamento jurídico brasileiro existe a execução fiscal do crédito tributário.

A execução fiscal consiste numa ação judicial realizada para recuperar o crédito fazendário, dispondo a fazenda de determinadas vantagens e garantias em comparação com o rito comum de execução de título executivo extrajudicial, visando, com isso, a maior probabilidade de arrecadação dos créditos não pagos pelos contribuintes inadimplentes, uma vez que tal verba é necessária para custear direitos básicos, que se aproveitam a todos.

O processo de execução fiscal brasileiro está regulamentado na Lei 8.630/1980, a chamada Lei de Execução Fiscal (LEF), o qual é suplementado, no que lhe falta, pelo Código de Processo Civil Brasileiro (CPC), a Lei 13.105/2015.

¹ HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R.. O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos. 1. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019. p. 3-203.

² BRASIL. 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. Diário Oficial da União. Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 mar. 2021.

A Lei de Execução Fiscal, conforme indica no seu conjunto de normas, também é utilizada para a execução de dívida não tributária. Conforme definido na lei 4.320/1964, dívida ativa não tributária é aquela que decorre de atividade típica do Estado, tais como contratos firmados e atos de império. Destarte, além da execução tributária, outros créditos, que não tributos, também são executados no rito da execução fiscal brasileira. Tais créditos estão elencados, e não de maneira taxativa, no art. 39, §2º, da Lei 4.320/64:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

[...]

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.³

Apesar dos diplomas legais regulamentarem os créditos a serem executados e a forma de execução dos mesmos, eles deixam de fora do seu corpo de normas pontos sensíveis referentes aos créditos exequíveis. Como apontam relatórios do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), as execuções fiscais são as principais ações responsáveis pela alta taxa de congestionamento do poder judiciário.

Não é incomum de se encontrar execuções fiscais com valores ínfimos ao redor do país, haja vista que apesar dos créditos da dívida ativa federal, conforme Portaria do Ministério da Fazenda⁴, possuem um valor mínimo exequível – o que já

³ BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 04 de maio de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 20 de set. de 2021.

⁴ BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria Nº 75, de 22 de março de 2012. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, 29 mar. 2011, seção , página 41. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37631>>. Acesso em: 20 de set. 2021

impede o ajuizamento de determinadas execuções –, o mesmo já não acontece nos âmbitos estaduais e municipais com tanta frequência.

De fato, não são todos os entes federativos que têm a devida preocupação com a execução fiscal, o que por vezes compromete a arrecadação dos valores e a própria celeridade da justiça, ao ingressarem com ações de execução irrisórias ou de baixa taxa de êxito.

Cada ente federativo tem sua competência tributária definida na Constituição, destarte, cabe a cada ente instituir e disciplinar, nos limites que define o texto constitucional, os seus tributos e a criação de alguns critérios para a execução do crédito.

No presente trabalho, será abordado como funciona a execução fiscal brasileira em seus principais aspectos: como se dá a inscrição na Dívida Ativa, e os créditos que são executados por esse rito e critérios para que seja realizada a execução.

Será apontando também, os seus custos ao poder público, no intuito de se fazer a análise de custo/benefício das execuções. Ademais, considerando o problema causado pelo grande volume de execuções fiscais, será analisado, no sistema atual, as soluções previstas e as já existentes para amenizar o problema, trazendo um pouco, também, do direito comparado para determinados institutos.

2. O SISTEMA DE EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRO

A execução fiscal tem apenas uma finalidade, qual seja, a satisfação do crédito fazendário. No entanto, para que os créditos possam ser executados, há todo um ritual a ser seguido, o qual se encontra disposto na Lei nº 6.830/1980, a chamada Lei de Execução Fiscal (LEF).

2.1. O processo de execução fiscal – Lei nº 6.830/1980

A Lei 6.830/80 trouxe em seu escopo normas de direito material e processual, os quais atribuem um status de favorecimento para o ente público na execução da sua dívida ativa. Para autores como Araken de Assis⁵, a Lei de Execução Fiscal “combina ideias autoritárias e rançosas a uma linguagem obscura e confusa” não sendo razoável “privilegiar a atividade executiva baseada em título extrajudicial”.

Contrapondo Araken, Marco Peixoto e Renata Peixoto⁶, entendem perfeitamente cabíveis as prerrogativas que possui a Fazenda elencadas na lei 6.830/1980. Conforme os referidos autores, tais prerrogativas promovem uma “igualdade substancial”, bem como estão de acordo com “o princípio da indisponibilidade do interesse e do patrimônio público”.

No entanto, apesar das divergências doutrinárias que se têm acerca do diploma legal em comento, o mesmo está em vigência e é a legislação base para a execução dos créditos fazendários, embora possa ser suplementado, no que couber, pelo Código de Processo Civil.

Analisando a LEF, nota-se que passam por esse rito de cobrança de créditos, tanto os de natureza tributária – ou seja, proveniente de tributos –, como os de natureza não tributária – créditos advindos, principalmente, da atuação estatal agindo com seu Poder de Polícia.⁷

⁵ ASSIS, Araken De. Manual da Execução. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

⁶ PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. Fazenda Pública e Execução. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

⁷ FILHO, J. A. D. M. Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021. Pág. 47

De início, denota a lei nº 6.830/80 (LEF) que o crédito precisa estar constituído. Conforme regra prevista no Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 142⁸, para que o crédito seja constituído, e conseqüentemente, seja possível a inscrição em dívida ativa, é necessário que seja lançado pela autoridade competente:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Sendo necessária a constituição do crédito para a inscrição em dívida ativa, vale destacar algumas particularidades de constituição de determinados tributos, haja vista que há tributos lançados diretamente pela autoridade competente, os quais são lançados de ofício, e aqueles em que há a participação do contribuinte na constituição, lançados por declaração ou homologação – nesses tributos a participação do contribuinte ocorre através do fornecimento de informações.

Cumpra-se destacar que o lançamento é sempre realizado pela autoridade competente. Embora algum tributo possa ser recolhido pelo contribuinte independente do lançamento prévio efetuado pelo ente competente, este adiantamento do valor recolhido poderá ser homologado ou revisto pela autoridade, que tem competência para efetuar lançamento suplementar em caso de o recolhimento prévio ter sido insuficiente.

Há uma particularidade dos tributos de lançamento de ofício. Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em tais lançamentos há “desnecessidade de uma prévia instauração de processo administrativo pelo fisco, sendo incumbência do sujeito passivo dar início à contenda administrativa caso não concorde com o lançamento efetivado.”⁹

⁸ BRASIL. 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. Diário Oficial da União. Brasília, 27 out. 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm> Acesso em: 20 de abril de 2021.

⁹ GODOI, Marilei Fortuna; FILHO, J. A. D. M. (coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

Conforme Marilei Fortuna Godoi¹⁰, “A constituição do crédito tributário ocorre no âmbito do Processo Administrativo Fiscal”, sendo que em âmbito federal, este é regulamentado pelos diplomas Decreto nº 70.235/1972 e Lei nº 9.784/1999, sendo este último diploma aplicado de forma subsidiária.

No entanto, nos créditos tributários constituídos através de declaração feita pelo contribuinte (DCTF, GFIP, GIA, declaração de rendimentos), não é necessária a constituição formal do crédito tributário através de processo administrativo prévio, podendo o crédito declarado, de imediato, ser inscrito em dívida ativa.¹¹

Após o procedimento de lançamento e constituído o crédito tributário, é fixado o prazo para o pagamento do tributo. No entanto, sendo de interesse, poderá o contribuinte contestar o lançamento efetuado, desde que o realize no prazo que determinar o ente competente.

Quando não impugnado o lançamento pelo contribuinte e ultrapassado o prazo fixado para o pagamento do tributo, sem a efetiva quitação, o crédito ficará disponível para inscrição em dívida ativa.

Com relação à inscrição dos créditos em Dívida Ativa, em todos os entes federativos – Estados-membros, Municípios e Distrito Federal –, é regulada por leis próprias dos entes. Destarte, o processo de inscrição em Dívida Ativa não é único no país. No entanto, a inscrição deve ser uma atividade vinculada a um órgão jurídico próprio, com autoridades competentes para realizar tal ato.

Conforme o art. 201 do CTN, é considerada dívida ativa tributária o crédito que decorra de dívida dessa natureza, devidamente inscrito na repartição administrativa competente, após o esgotamento do prazo para pagamento¹². Com crédito já constituído e devidamente inscrito em dívida ativa, na repartição competente, somente então poderá o ente executar a dívida contra o contribuinte.

¹⁰ GODOI, Marilei Fortuna; FILHO, J. A. D. M. (coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

¹¹ Ibidem.

¹² BRASIL. 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. Diário Oficial da União. Brasília, 27 out. 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm> Acesso em: 20 de abril de 2021.

É importante destacar que o crédito fazendário/público, goza de presunção de certeza e liquidez (*juris tantum*) após efetuada a inscrição em dívida ativa¹³. Tal condição somente poderá ser elidida se o contribuinte apresentar prova inequívoca para que desconstitua o crédito e cancele a inscrição.

2.2. Procedimento de execução - inscrição da dívida e cobrança judicial

Explicado brevemente no item anterior o que define a Lei de Execução Fiscal ser necessário para a cobrança dos créditos fazendários, que compreende a formação e inscrição dos créditos na Dívida Ativa, a etapa que se segue é a de execução judicial do título executivo extrajudicial – a Certidão de Dívida Ativa – ou, também, pode ser realizado o protesto do título extrajudicial através de Cartório de Protesto de Títulos¹⁴:

Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.

Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas. (Incluído pela Lei nº 12.767, de 2012)

É importante, nesta etapa, detalhar melhor o procedimento de inscrição na Dívida Ativa, de formação do título executivo e seus elementos necessários para validade, até se chegar a cobrança/execução do crédito.

A Certidão de Dívida Ativa (CDA), é justamente o resultado da inscrição dos créditos. É um documento que atesta a dívida do contribuinte, o qual, através dele, poderá ser executada judicialmente o valor do débito. Na certidão de dívida ativa, são presentes todas as informações necessárias acerca do crédito inscrito exequendo, conforme indica o art. 2º, §6º, da LEF, informações essas que são indicadas no art. 2º, §5º, da Lei 6.830/80:

¹³ GODOI, Marilei Fortuna; FILHO, J. A. D. M. (coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

¹⁴ BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Brasília, 10 de setembro de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9492.htm> Acesso em: 10 de out. de 2021.

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

[...]

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e

VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

O ideal é que todos os requisitos formais componham a CDA. Tais requisitos atuam como uma garantia ao contribuinte, promovendo, também, segurança no que tange à higidez e transparência do crédito exequendo, reforçando a presunção de certeza e liquidez conferida ao crédito fiscal. Ademais, tais requisitos servem, também, para assegurar a defesa do devedor, o qual terá acesso completo ao histórico do crédito, podendo contestar no que não concordar.¹⁵

Se ausente no termo de inscrição qualquer um dos requisitos acima mencionados, poderá o sujeito passivo apontar a nulidade da inscrição, porém, para que seja possível o reconhecimento de nulidade, caberá ao contribuinte/devedor comprovar a ocorrência de prejuízo para sua defesa.¹⁶

Destarte, como afirma Marilei Fortuna Godoi, as “meras irregularidades formais presentes na CDA não afetam a validade do título desde que não tenham causado prejuízos à defesa do executado”.¹⁷ Por fim, quanto ao modo que pode ser realizada a inscrição em Dívida Ativa, a mesma poderá ter seu termo preparado e

¹⁵ GODOI, Marilei Fortuna; FILHO, J. A. D. M. (coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

¹⁶ Ibidem.

¹⁷ GODOI, Marilei Fortuna; FILHO, J. A. D. M. (coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

numerado por meio de processo manual, mecânico ou eletrônico, conforme indica o art. 2º, §7º, da LEF.

Ademais, se por um acaso, quando já ajuizada a execução do crédito, verificado algum vício que poderá acarretar na nulidade da CDA, que seja possível a correção, a certidão viciada é passível de substituição ou modificação, até decisão em primeira instância – no caso de oposição de embargos do devedor, poderá ser substituída até a prolação da sentença.

No entanto, em caso de substituição ou modificação da CDA, o prazo de defesa será devolvido ao executado, que poderá se manifestar acerca da parte modificada ou substituída. Conforme Marilei Fortuna Godoi, ainda que não haja oposição de embargos do devedor, a CDA poderá ser substituída ou modificada “até a lavratura do auto de arrematação ou adjudicação dos bens, sempre com reabertura do prazo ao devedor para eventual apresentação de defesa [...]”.¹⁸ Entende a autora que, em verdade, trata-se de um direito da Fazenda Pública a possibilidade de substituição ou modificação da CDA até decisão de primeiro grau.

Apesar de ser possível a modificação ou substituição da CDA com a execução fiscal já em curso, é válido lembrar que tal ato não poderá modificar o próprio lançamento. Destarte, em caso de vícios insanáveis, que seja necessária a modificação do lançamento, como por exemplo a revisão de competências e alteração do contribuinte responsável pelo tributo, é caso de nulidade absoluta, o que acarretará, invariavelmente, na extinção da execução – sem julgamento de mérito.

Tal entendimento tem suporte na jurisprudência da Corte Superior. Conforme decisão proferida pelo STJ “não é cabível a extinção da execução fiscal com base na nulidade da CDA, sem a anterior intimação da Fazenda Pública para emenda ou substituição do título executivo, quando se trata de erro material ou formal”¹⁹.

¹⁸Ibidem.

¹⁹ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 2ª Turma. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 96950/RS. Relator ministro Herman Benjamin. Decisão unânime. Brasília, 20 de março de 2012, publicação em 12.04.2012. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21603097/agravo-regimental-no-agravo-em-recurso-especial-agrg-no-aresp-96950-rs-2011-0228389-9-stj/inteiro-teor-21603098>> Acesso em: 29 de nov. 2021.

Prosseguindo na leitura da LEF, nos termos do art. 4º, da LEF, a execução poderá ser proposta contra o devedor, o fiador, o espólio, a massa, contra o responsável ou sucessores a qualquer título. E como indica o art. 6º, a petição inicial da execução fiscal é simples, a qual conterà o juízo a quem se dirige, o pedido e o requerimento de citação. É essencial que seja designado o executado, uma vez que não há como se executar quem não é conhecido. Portanto, sob pena de inépcia da inicial, a petição deve constar corretamente contra quem é dirigida.

A petição deve sempre ser instruída com a CDA, uma vez que é o título que embasa a própria execução. A Certidão de Dívida Ativa e a petição inicial podem compor um único documento eletrônico – o que acontece com frequência, devido a automatização e o processo judicial eletrônico. Da mesma forma, poderá ser realizada a cobrança de várias CDA's em uma única execução, desde que contra o mesmo sujeito passivo.

Cumprir citar que em entendimento sumulado pelo STJ, na súmula nº 558: “Em ações de execução fiscal, a petição inicial não pode ser indeferida sob o argumento da falta de indicação do CPF e/ou RG ou CNPJ da parte executada.” Destarte, a mera indicação de nome e endereço do executado, nos termos da LEF, já é suficiente para o deferimento da inicial.

Entretanto, na vigência do atual Código de Processo Civil, a falta dos dados, como CPF ou CNPJ, pode resultar no indeferimento da demanda, uma vez que tais dados são obrigatórios, nos termos do art. 798, II, “b”. Assim, afirma o art. 801, do CPC, que na falta dos dados, o juiz ordenará a emenda, sob pena de indeferimento da demanda.

Esse aparente problema já foi superado no âmbito das execuções da Dívida da União. É que a portaria n. 33/2018²⁰, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

²⁰ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, bem como estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora e para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais. Portaria n. 33, de 08 de fevereiro de 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>> Acesso em: 10 out. de 2021.

já tratou de orientar a confecção das petições iniciais já seguindo o indicado no novo CPC.

Art. 36. Sem prejuízo do disposto na legislação processual, a petição inicial das execuções fiscais submetidas à sistemática de ajuizamento seletivo de que trata o art. 33 indicará:

[...]

II - a qualificação do devedor e, quando houver, do corresponsável, incluindo o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e, para fins de citação, o endereço informado à Fazenda Pública;

Ainda tratando da petição inicial da execução, conforme pacificado na Corte Superior, não se faz necessária a apresentação detalhada da memória de cálculo²¹. Por fim, em relação à fixação dos honorários advocatícios, estes possuem uma sistemática para créditos da União diferente dos demais entes da Federação. Quando créditos da União, estes não são fixados pelo juízo no recebimento da demanda, uma vez que já inclusos no encargo legal, conforme previsto no Decreto-Lei n. 1.025/69.

Em relação aos demais entes federativos, quando na utilização da LEF para cobrança de créditos, o montante de honorários será fixado pelo juízo no ato de recebimento, obedecendo à sistemática presente no CPC. Entretanto, tal fixação só ocorrerá quando não for aplicável o encargo legal supramencionado. Após a fixação dos honorários, o valor passa a integrar o valor total da execução fiscal, ou seja, o valor dos honorários é acrescido ao valor da causa.

Importante mencionar que o valor da causa, no caso das execuções fiscais, é o valor da dívida atualizada até o momento da propositura da ação, acrescidos os honorários ou encargo legal.

Após o ajuizamento da execução, o juiz poderá rejeitar ou deferir a inicial. Se deferida a execução, o despacho ordenará a citação do executado, a qual será feita nas modalidades previstas, de forma sucessiva. Inicialmente, como ordena o art. 8º, I, da LEF, a citação será através dos Correios, caso a Fazenda não requeira de outra

²¹ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1ª Seção. Recurso Especial n. 1138202/ES. Relator Ministro Luiz Fux. Decisão unânime. Brasília, 09 de dezembro de 2009, publicação em 01.02.2010.

forma. Caso não encontrado o paradeiro do executado, por correio e/ou oficial de justiça, este será citado por edital.

Após citado o executado, este terá o prazo de 5 dias para pagar ou garantir a execução da dívida. Não efetuado o pagamento no prazo previsto, ou não garantindo o juízo, o devedor poderá sofrer a penhora e arresto de seus bens.

Além da penhora, há algumas medidas administrativas que podem ser requeridas pela Fazenda contra o devedor no decorrer da execução fiscal, como forma de reprimenda para que o executado realize o pagamento da dívida. É o caso da inscrição do devedor no cadastro de inadimplentes. Conforme tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no tema repetitivo 1.026:

O art. 782, §3º do CPC é aplicável às execuções fiscais, devendo o magistrado deferir o requerimento de inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes, preferencialmente pelo sistema SERASAJUD, independentemente do esgotamento prévio de outras medidas executivas, salvo se vislumbrar alguma dúvida razoável à existência do direito ao crédito previsto na Certidão de Dívida Ativa – CDA²²

Sendo adotadas todas as medidas cabíveis e, ainda assim, não encontrados bens penhoráveis do executado, ou não encontrado o próprio executado, conforme determina o art. 40, da LEF, será suspensa a execução.

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

²² SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1ª Seção. Resp. 1807180/PR. Relator Ministro OG Fernandes. Decisão unânime. Brasília, 24 de fevereiro de 2021, publicação em 11.03.2021. Disponível

em:<<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1205674594/recurso-especial-resp-1807180-pr-2019-0093736-8/inteiro-teor-1205674599>> acesso em: 29 de nov. de 2021

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda.

De acordo com a súmula 314²³ do Superior Tribunal de Justiça, a suspensão do prazo prescricional, ao qual se refere o art. 40, só prevalece por um ano. Findo o prazo de 1 ano de suspensão do processo, inicia-se o prazo prescricional intercorrente. A medida da prescrição intercorrente é justamente adotada para evitar a perpetuação da cobrança do crédito fiscal.

Em apertada síntese, são estes os caminhos e possibilidades que podem acontecer no decorrer de uma execução de crédito fiscal, sendo desconsiderado, na presente síntese, as ações do devedor em relação à sua defesa. Mas como já informado de início, as execuções têm um fim precípuo de arrecadar os valores executados, não havendo muito repertório além do já previsto na LEF.

2.3. Atos normativos e outros diplomas legais que interferem na execução fiscal

Quando falamos de execução da Dívida Ativa, a lei a ser aplicada é a Lei n. 6.830/1980. No entanto, embora a referida lei seja a regra de como deve ser realizada a execução e dita o seu rito executório, há determinadas normas, disposta dentro do sistema normativo brasileiro, que também exercem influência no processo de inscrição e execução, uma vez que condiciona a execução a certos parâmetros. Iniciaremos pela Lei n. 13.043/2014²⁴, a qual delimita alguns parâmetros para

²³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n. 314. Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2011_25_capSumula314.pdf> Acesso em: 10 de out. de 2021.

²⁴ BRASIL. Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014. Dispõe sobre os fundos de índice de renda fixa, sobre a responsabilidade tributária na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimento por meio da entrega de ativos financeiros, sobre a tributação das operações de empréstimos de ativos financeiros e sobre a isenção de imposto sobre a renda na alienação de ações de empresas pequenas e médias; prorroga o prazo de que trata a Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011; altera as Leis nºs 10.179, de 6 de fevereiro de 2001, 12.431, de 24 de junho de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.996, de 18 de junho de 2014, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 10.522, de 19 de julho de 2002, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 12.350, de 20 de dezembro de 2010, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.977, de 7 de julho de 2009, 12.409, de 25 de maio de 2011, 5.895, de 19 de junho de 1973, 11.948, de 16 de junho de

inscrição e execução da dívida ativa não tributária do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS). Conforme o art. 45 da referida lei, apenas créditos consolidados a partir de R\$ 1.000,00 (um mil reais), poderão ser inscritos na dívida ativa da União. Ademais, conforme ordena o artigo seguinte (art. 46), não poderão ser ajuizadas ações de execução cujo o valor consolidado contra o devedor seja igual ou inferior ao montante de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Por fim, nos artigos 47 e 48 da referida lei, há ordem para o cancelamento de débitos cujo o valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 100,00 e o arquivamento de demandas já em curso de execução, cujo o montante seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais):

Art. 48. O Procurador da Fazenda Nacional requererá o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais de débitos com o FGTS, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), desde que não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito.

Embora não altere o rito de execução, a legislação em comento impede o ajuizamento de ações ou inscrições na dívida ativa de baixos valores. Outrossim, ordena o arquivamento de demandas já em curso, cujo valor de execução não atingir o valor mínimo.

Basicamente, a Lei n. 13.043/2014 seguiu a tendência da Portaria n. 75/2012 do Ministério da Fazenda, a qual utiliza as mesmas limitações e os mesmos

2009, 12.380, de 10 de janeiro de 2011, 12.087, de 11 de novembro de 2009, 12.712, de 30 de agosto de 2012, 12.096, de 24 de novembro de 2009, 11.079, de 30 de dezembro de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 6.830, de 22 de setembro de 1980, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 12.860, de 11 de setembro de 2013, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 12.598, de 21 de março de 2012, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 11.371, de 28 de novembro de 2006, 9.481, de 13 de agosto de 1997, 12.688, de 18 de julho de 2012, 12.101, de 27 de novembro de 2009, 11.438, de 29 de dezembro de 2006, 11.478, de 29 de maio de 2007, 12.973, de 13 de maio de 2014, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 9.782, de 26 de janeiro de 1999, 11.972, de 6 de julho de 2009, 5.991, de 17 de dezembro de 1973, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, 9.514, de 20 de novembro de 1997, 11.775, de 17 de setembro de 2008, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e 10.865, de 30 de abril de 2004, e o Decreto-Lei nº 911, de 1º de outubro de 1969; revoga dispositivos do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, das Leis nºs 5.010, de 30 de maio de 1966, e 8.666, de 21 de junho de 1993, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm> Acesso em: 20 de out. de 2021.

patamares para os créditos da dívida ativa tributária, tanto para inscrição, quanto para execução dos créditos.

Art. 1º Determinar:

I - a não inscrição na Dívida Ativa da União de débito de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e

II - o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

[...]

Art. 2º O Procurador da Fazenda Nacional requererá o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), desde que não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito.

[...]

Art. 7º Serão cancelados:

I - os débitos inscritos na Dívida Ativa da União, quando o valor consolidado remanescente for igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais);

Outra Portaria importante acerca da execução fiscal, é a n. 33/2018 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Nesta, temos estabelecidas novas diretrizes acerca da cobrança dos créditos inscritos em Dívida Ativa, previstas algumas medidas anteriores à inscrição do débito e ao ajuizamento de ação executória. Indica a Portaria, dentre outras medidas, o protesto extrajudicial dos títulos da Dívida Ativa da União, que é uma forma indireta de cobrança dos créditos.

Art. 7º. Esgotado o prazo e não adotada nenhuma das providências descritas no art. 6º, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá:

I - encaminhar a Certidão de Dívida Ativa para protesto extrajudicial por falta de pagamento, nos termos do art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997;²⁵

A medida do protesto extrajudicial tem sido um diferencial para a arrecadação de créditos. Conforme informações prestadas pela própria Procuradoria-Geral da

²⁵ BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, bem como estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora e para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais. Portaria n. 33, de 08 de fevereiro de 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>> Acesso em: 29 de nov. 2021.

Fazenda²⁶, o protesto de CDA's possui uma taxa de recuperação maior que as execuções fiscais, ainda que se trate de uma forma indireta de cobrança. Conforme números indicados na matéria do ano de 2016, enquanto as execuções fiscais possuíam uma taxa de recuperação de 1%, os protestos recuperaram créditos num patamar de 19,2%, do período de março de 2013 a outubro de 2015.

Além dessa medida de cobrança indireta, há outra diretriz que condiciona o ajuizamento da execução fiscal à localização de indícios de bens em nome do devedor. É o chamado Ajuizamento Seletivo ou Condicionado, o qual leva uma prévia análise de viabilidade da execução, observando se a probabilidade de recuperação compensa o ajuizamento da demanda.

Art. 33. O ajuizamento de execuções fiscais para cobrança de débitos inscritos em dívida ativa da União fica condicionado à localização de indícios de bens, direitos ou atividade econômica do devedor ou corresponsável, desde que úteis à satisfação integral ou parcial do débito a ser executado.

§ 1º. Para fins do disposto no caput, entende-se por inútil o bem ou direito de difícil alienação, sem valor comercial ou de valor irrisório, bem como os indícios de atividade econômica inexpressiva.

§ 2º. A dispensa de ajuizamento de que trata este artigo não se aplica aos débitos:

I - decorrentes de aplicação de multa criminal;

II - da dívida ativa do FGTS;

III - de elevado valor, conforme definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda;

IV - de responsabilidade das pessoas jurídicas de direito público, ou de direito privado submetidas ao regime jurídico das pessoas de direito público;

V - de devedores com falência decretada ou recuperação judicial deferida.

Por fim, um último diploma legal para se falar, que exerce influência na execução fiscal, é a Lei n. 12.514/2011²⁷, que trata acerca das contribuições devidas

²⁶ D'AMBROSIO, Renata Gontijo. PGFN: Protesto de CDAs possui taxa de recuperação de 19%. Cartórios com Você, São Paulo, ano 1, ed. 2, p. 30-31. março/abril de 2016. Entrevista concedida a Cartórios com Você. Disponível em: <https://www.anoregsp.org.br/_Documentos/Upload_Conteudo/revistas/revista-cartorios-com-voce-e-dicao-2.pdf> Acesso em: 25 de set. de 2021.

²⁷ BRASIL. Lei n.12.514 de 28 de outubro de 2011. Dá nova redação ao art. 4º da Lei nº 6.932, de 7 de julho de 1981, que dispõe sobre as atividades do médico-residente; e trata das contribuições devidas aos conselhos profissionais em geral. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 28 de out. de

aos conselhos profissionais. A legislação em comento, visando também reduzir os números de execuções fiscais ajuizadas por conselhos profissionais, impõe um valor executável mínimo, referente a 5 anuidades do conselho. Destarte, conforme os arts. 7º e 8º, os Conselhos Profissionais:

Art. 7º Os Conselhos poderão, nos termos e nos limites de norma do respectivo Conselho Federal, independentemente do disposto no art. 8º desta Lei e sem renunciar ao valor devido, deixar de cobrar: (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

I - administrativamente, os valores definidos como irrisórios; ou (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

II - judicialmente, os valores considerados irrecuperáveis, de difícil recuperação ou com custo de cobrança superior ao valor devido. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

Art. 8º Os Conselhos não executarão judicialmente dívidas, de quaisquer das origens previstas no art. 4º desta Lei, com valor total inferior a 5 (cinco) vezes o constante do inciso I do caput do art. 6º desta Lei, observado o disposto no seu § 1º. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

§ 1º O disposto no caput deste artigo não obsta ou limita a realização de medidas administrativas de cobrança, tais como a notificação extrajudicial, a inclusão em cadastros de inadimplentes e o protesto de certidões de dívida ativa. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

§ 2º Os executivos fiscais de valor inferior ao previsto no caput deste artigo serão arquivados, sem baixa na distribuição das execuções fiscais, sem prejuízo do disposto no art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. (Incluído pela Lei nº 14.195, de 2021)

Sem pretensão de esvaziar todo o corpo normativo que afeta de algum modo execução fiscal, as normas acima são apenas exemplos pertinentes ao assunto do presente trabalho, que visa demonstrar como é importante a questão dos custos operacionais nas cobranças da Dívida Ativa.

3. A EXECUÇÃO FISCAL E O PROBLEMA DA SOBRECARGA DO JUDICIÁRIO

As execuções fiscais são recorrentes no judiciário, haja vista que é a regra executar a Dívida Ativa pela via judicial. Todos os anos os entes federativos promovem a execução dos títulos de Dívida Ativa na busca por arrecadação de valores em atraso, os quais acumulam com de anos anteriores, formando uma bola de neve de execuções. Deste modo, é importante observarmos os números dessas demandas e o impacto que elas causam no sistema judiciário brasileiro.

3.1 Os números de execuções fiscais no país

As execuções fiscais são as verdadeiras campeãs em recorrência e pendência no judiciário. Os números que serão apresentados aqui, correspondem aos dados contidos no Justiça em Números, que consiste num relatório editado todos os anos pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ).

Partindo agora para a apresentação dos números, conforme os dados do Conselho Nacional de Justiça, na edição de 2020 – que tem como ano base o anterior –, do Justiça em Números²⁸:

Os processos de execução fiscal representam 39% do total de casos pendentes e 70% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87%. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2019, apenas 13 foram baixados.

Considerando que o número total de processos pendentes ultrapassava a barreira dos 77 milhões no ano de 2019, a quantidade de processos de execução fiscal é gigantesca. Ainda segundo o mesmo relatório publicado em 2020:

A execução fiscal continua se apresentando como responsável por grande parte do acervo e da morosidade da justiça. O tempo médio de uma execução judicial ou de um título executivo extrajudicial que não contenha a execução fiscal é de 3 anos e 3 meses. Na execução fiscal, o tempo é de 8 anos. Na taxa de congestionamento o impacto é 26,5 pontos percentuais, reduzindo de 86,9% para 60,4%.

Observando o relatório de 2021, que tem como ano base o de 2020, a diferença é muito pouca. Embora tenha sido considerado pelo próprio CNJ, um bom

²⁸ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2020. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/08/rel-justica-em-numeros2020.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2021.

ano para o judiciário, o histórico das execuções fiscais continua o mesmo: responsável pela a taxa de congestionamento e consequente demora na resolução de demandas pela justiça brasileira.

Consultando os números do relatório Justiça em Números de 2021²⁹, temos que:

Os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 36% do total de casos pendentes e 68% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87%. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2020, apenas 13 foram baixados. Desconsiderando esses processos, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia em 6,1 pontos percentuais, passando de 73% para 66,9% em 2020.

Observa-se que ocorreu uma melhora nos números, porém, pouco ou nada sintomática para o sistema, uma vez que a taxa de congestionamento continuou a mesma que do ano anterior.

Seguindo ainda no mesmo relatório, observamos a informação de que o “tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal baixado no Poder Judiciário é de 8 anos e 1 mês.” A esfera Judicial que mais sofre com a taxa de processos de execução, é a esfera Estadual, que corresponde a 83% desses processos. Igualmente sofre com o mesmo problema a Justiça Federal, a qual concentra 17% desses processos.³⁰

Além de reconhecer a responsabilidade das execuções fiscais pela morosidade da justiça, o próprio relatório aponta a ineficiência da medida. Conforme relatado no Justiça em Números 2021, o processo de execução tem baixa taxa de recuperação dos créditos, uma vez que a dívida demandada já foi cobrada anteriormente e o crédito não foi recuperado. E o processo ajuizado acaba por

²⁹ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2021, p. 176. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

³⁰ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2021. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

“repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso[...]”³¹.

De acordo com o apresentado nos relatórios abordados neste trabalho, o número de processos de execução parados, sem resolução, é alto; a taxa de recuperação dos créditos é baixa e o tempo para se conseguir extinguir um processo de execução leva anos.

Nessa linha de pensamento, Aline Fleury Barreto³² afirma que:

Os processos sem solução definitiva, extintos sem resolução do mérito ou arquivados, possuem alta reincidência e permanecem pendentes por anos. A menos que esbarrem em prescrição intercorrente ou pagamento do débito, a chance de baixa processual é quase nula diante das possibilidades de novos atos de busca patrimonial e penhora. Quando o devedor é citado em execução, possivelmente já conhecia a dívida desde a notificação administrativa e, para estes casos, o executivo fiscal pendente é indiciário da não intenção de pagar.

Logo, percebe-se que a manutenção dos acervos enormes de execução se dá em parte, também, pela dificuldade de baixa processual mais rápida em razão das limitações contidas na própria Lei de Execução Fiscal. É que o crédito, aparentemente, para ser considerado irrecuperável após o ajuizamento da demanda, precisa passar por uma série repetitiva de buscas de patrimônio, para enfim ser baixado provisoriamente por 1 ano, e após esse período, a Fazenda precisa ser intimada para contestar ou concordar com a extinção do feito.

Todo esse percurso até a baixa definitiva, cumulado com o número anual do acervo, com o número de novas execuções propostas todos os anos, levaram ao atual cenário, que não poderia ser outro, de uma sobrecarga de processo judicial que corresponde a quase 40% do número total de processos existentes tramitando no Poder Judiciário brasileiro.

³¹ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2021, p. 175. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

³² BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

Embora haja medidas que se pretendam a reduzir o número de execuções e proposituras de execuções, as medidas, como observado no tópico anterior, partem mais da esfera Federal. De acordo com os relatórios aqui transcritos, estes apontam o maior sufocamento na esfera estadual, a qual fica à mercê dos entes competentes estaduais e municipais o controle da propositura.

Com este cenário, não há, realmente, muito que se possa fazer a nível nacional, sem uma mudança na legislação brasileira que possa conter o impacto das cobranças judiciais dos créditos inscritos na Dívida Ativa.

3.1.1. Média de gastos efetuados nas execuções fiscais

Não há como se precisar, ao certo, os gastos efetuados apenas nas execuções fiscais, já que o que se dispõe é apenas gasto total realizado pelo Judiciário durante os anos. O que se pode ter é apenas uma estimativa, baseada nos números que são apresentados nos relatórios aqui analisados.

Além dos relatórios do Justiça em números, também serão apresentados os dados coletados e estimados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), o qual trata acerca do custo unitário das execuções fiscais promovidas na justiça federal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

No relatório de 2020, ano base 2019, os gastos do Poder Judiciário atingiram a casa dos 100,2 bilhões de reais, resultando em custo de R\$ 479,16 (quatrocentos e setenta e nove reais e dezesseis centavos) por habitante.

Em 2019, as despesas totais do Poder Judiciário somaram R\$ 100,2 bilhões [...]

As despesas totais do Poder Judiciário correspondem a 1,5% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, ou a 2,7% dos gastos totais da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Em 2019, o custo pelo serviço de Justiça foi de R\$ 479,16 por habitante, R\$ 10,7 a mais, por pessoa, do que no ano de 2018 [...].

Para o relatório de 2021, os gastos permaneceram praticamente os mesmos do ano anterior, atingindo a casa dos 100 bilhões de reais, as despesas totais do Poder Judiciário nacional foram de R\$ 100,06 bilhões de reais. No entanto, aponta-se uma queda no custo por habitante, de R\$ 479,16, para R\$ 475, 51 por

pessoa, considerando que os valores anteriores a 2020 estão deflacionados³³, implica em R\$ 25,6 a menos, por pessoa, do que no último ano.

Importante esclarecer que, de forma a permitir a análise temporal dos dados estatísticos desconsiderado o efeito inflacionário, todos os valores monetários anteriores a 2020 são deflacionados segundo o IPCA. Sendo assim, os valores publicados nos Relatórios Justiça em Números de anos anteriores podem divergir dos números aqui expostos.

Os gastos que são apresentados nos relatórios do Justiça em Números de 2020 e 2021, são referentes apenas aos números gerais dos gastos que o Poder Judiciário despendeu nos anos de 2019 e 2020. Entretanto, estes números constam apenas os gastos sob a perspectiva do Judiciário. Porém, não é absurdo supor que há um volume de gastos considerável para os processos de execução fiscal, uma vez que estes correspondem a 37% do acervo total de demandas em tramitação no país, conforme dados atuais de 2021.

Os gastos com as execuções, entretanto, são maiores do que se supõe no Justiça em Números dos anos 2020 e 2021. No relatório, constam apenas os gastos do Judiciário que, no entanto, não inclui os gastos realizados pelo ente exequente, já que cada Fazenda tem seu próprio gasto com funcionamento e pessoal.

Entre os anos de 2009 e 2011, o IPEA realizou, a mando do próprio CNJ, uma pesquisa que visava estimar o Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal da União³⁴. No estudo realizado pelo IPEA, o método utilizado ajuda a compreender uma média de gasto por unidade de execução fiscal, que é suportado pelo contribuinte.

O método de cálculo realizado pelo IPEA buscou procurar o valor que é gasto por unidade diária, destrinchando o valor diário de gastos realizados pela justiça.

³³ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2021. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

³⁴ IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Nota Informativa n. 127. Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

Assim, informou o IPEA no estudo que Custo Médio por Processo/Dia (CMPD) é R\$ 1,58 para 2009³⁵:

Considerando-se o orçamento executado de R\$ 4.912,7 milhões e o total de casos pendentes e processos baixados de 8,5 milhões (CNJ, 2010), tem-se que o orçamento diário da Justiça Federal de primeiro grau é de R\$ 13,5 milhões e o CMPD do ano de 2009 é de R\$ 1,58.

Com o cruzamento de vários dados e valores, o estudo conseguiu atingir um valor médio por execução, de acordo com tempo de tramitação, custas e gastos realizados pelo judiciário. Mas vale o lembrete de que o estudo apontado é restrito a competência apenas da Justiça Federal, e aos processos encerrados no primeiro grau³⁶– os processos podem custar mais ou menos, conforme o tempo de tramitação na justiça e grau de jurisdição.

Conforme o relatório, realizado entre os anos de 2009 e 2011, o custo unitário de execução fiscal federal estava em R\$ 4.368,00 (quatro mil trezentos e sessenta e oito reais) para o contribuinte.³⁷

Finalmente, o custo médio da execução fiscal na Justiça Federal de primeiro grau, composto basicamente pelo fator mão de obra, pode ser expresso por dois valores distintos: R\$ 4.368,00 e R\$ 1.854,23. Em linhas gerais, o primeiro valor reflete o custo ponderado da remuneração dos servidores envolvidos no processamento da execução fiscal ao longo do tempo em que a ação tramita; o segundo valor reflete o custo da remuneração destes servidores em face do tempo operacional das atividades efetivamente realizadas no processo, acrescido do custo fixo (despesas de capital e custeio) estimado em R\$ 541,11. A diferença entre os dois valores explica-se pelo fato de que os custos agregados pelo tempo em que o processo permanece parado e pela mão de obra indireta, embutidos no primeiro valor, são excluídos do segundo.

Entretanto, conforme explica Aline Fleury Barreto³⁸:

³⁵ IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal, 2011. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

³⁶Ibidem.

³⁷Ibidem.

³⁸ BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

O valor IPEA para cada execução fiscal federal é de R\$ 4.368,00. Ao desconsiderar o custo de Procuradores da Fazenda Nacional, respectivos servidores, estagiários e terceirizados, atividades Cartorárias, laudos técnicos confeccionados, defensores públicos constituídos, atividade integrada dos órgãos administrativos da Receita, concluímos que a média do preço unitário da execução fiscal seria muito mais do que R\$ 4.368,00 para o contribuinte no ano de 2009.

A pesquisa do IPEA se limitou ao primeiro grau da justiça federal. Se observarmos os relatórios do Justiça em Números, vemos que o maior volume de execuções está na competência da Justiça Estadual. Como citado no tópico anterior, além da justiça estadual receber mais demandas, por comportar a execução dos tributos estaduais e municipais, não há, em muitos casos, um controle prévio maior, como ocorre no âmbito federal, que barre determinadas execuções de pequena monta.

Logo, o gasto com as execuções fiscais pode ser bem maior do que se mensura nas pesquisas e relatórios apresentados, uma vez que o universo de ações desse tipo é bem maior no âmbito estadual, o qual não há um estudo mais detalhado acerca do custo médio por processo.

3.1.2. Taxa média de sucesso das execuções

Em relação à taxa de sucesso das execuções fiscais, serão expostos os dados apurados no estudo realizado pelo IPEA e também serão estimativas dadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da taxa de recuperabilidade dos créditos.

Primeiramente, será exposta a entrevista concedida pela PGFN, na pessoa do Procurador-Geral, ao portal JOTA, em 2018, na qual são ditos os percentuais de recuperação das dívidas.

Em entrevista concedida ao JOTA³⁹ em janeiro de 2018, Fabrício da Soller, na época Procurador-Geral da Fazenda Nacional, afirmou que as dívidas de pessoas

³⁹SOLLER, Fabrício da. 61% das dívidas de pessoas físicas são irrecuperáveis, aponta PGFN. JOTA, Brasília, 18 de jan. de 2018. Entrevista concedida a Livia Scocuglia. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/61-das-dividas-de-pessoas-fisicas-sao-irrecuperaveis-aponta-pgfn-18012018>>. Acesso em: 07 de dez. de 2021.

físicas com a Fazenda Nacional são em maioria irrecuperáveis. Conforme informa ao JOTA, 61% das dívidas de pessoas físicas são irrecuperáveis, enquanto as de pessoas jurídicas, 46% têm uma baixa chance de recuperar o crédito.

Ainda segundo Soller, o grau de irrecuperabilidade das dívidas se dá, principalmente, pelo atraso da legislação brasileira, já defasada com o tempo. De acordo com o ex-procurador geral da Fazenda Nacional os “mecanismos de cobrança adotados, por exemplo, pelos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico ou Económico – OCDE. Naqueles países, muitos atos são praticados administrativamente, sem a intervenção do judiciário.”

Haja vista a estimativa de recuperabilidade do crédito, não é de se esperar que os números mudem tanto quando já na execução da dívida. Em relação ao estudo do IPEA⁴⁰, quando se trata da taxa de sucesso de execução fiscal, temos em resumo:

A probabilidade de o executivo fiscal obter êxito ou fracassar absolutamente é quase idêntica. O grau de sucesso das ações de execução fiscal é relativamente alto, uma vez que em 33,9% dos casos a baixa ocorre em virtude do pagamento integral da dívida, índice que sobe para 45% nos casos em que houve citação pessoa. A extinção por prescrição ou decadência é o segundo principal motivo de baixa, respondendo por 27,7% dos casos. No universo dos executados que aderem a programas de parcelamento, 64,4% destes cumprem integralmente com as obrigações pactuadas em pelo menos um dos casos.

A chance de uma execução obter êxito, com a satisfação do crédito, considerando os gastos que são feitos para a sua constituição e execução, ainda é baixa. Muitas das ações permanecem paradas por tempo indeterminado, até que atingem a prescrição e são extintas.

No próximo tópico, serão relacionados os dados até aqui apresentados, de forma que seja traçado um panorama acerca dos custos e a arrecadação na execução, realizando um balanço entre "despesa" e "receita".

⁴⁰Conselho Nacional de Justiça (CNJ). A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

3.2. Gasto e arrecadação na execução fiscal

Atualmente, temos um universo de quase 36 milhões de processos de execução fiscal em andamento no judiciário (casos novos, suspensos e pendentes)⁴¹. O balanço que será realizado, terá como base os números mais recentes do Justiça em Números, utilizados nos tópicos acima.

Para fins de atualização, os valores estimados na pesquisa do IPEA⁴² serão corrigidos pela calculadora inflacionária disponibilizada em site oficial do governo, mais especificamente, a Calculadora do Cidadão, que é disponibilizada no site do Banco Central do Brasil⁴³, que atualizará o valor dado em 2009, para os dois anos de 2019 e 2020, conforme a inflação. Serão comparados os valores arrecadados através das execuções fiscais, com os valores que foram gastos nas mesmas execuções.

O índice escolhido para atualizar os valores foi o INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor). Haja vista que a justiça é também tratada como um serviço prestado ao cidadão contribuinte, nada mais razoável que a utilização desse índice de preço ao consumidor, para se saber o custo do serviço que é pago pelo contribuinte/consumidor.⁴⁴

Atualizando o valor de R\$ 4.368,00 (quatro mil trezentos e sessenta e oito reais) calculado no ano de 2009, para 2019, temos o valor de R\$ 7.703,64 (sete mil, setecentos e três reais e sessenta e quatro centavos), atualizado do intervalo de 12/2009 a 12/2019, uma vez que o estudo do IPEA foi com base para 31/12/2009.

⁴¹ Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em Números 2021. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

⁴² IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal, 2011. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

⁴³ Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores>> Acesso em: 29 de dez. 2021.

⁴⁴ BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

Realizando a mesma atualização, mas para o ano de 2020, chegamos ao valor de R\$ 8.123,28 (oito mil, cento e vinte e três reais e vinte e oito centavos), atualizado do intervalo 12/2009 a 12/2020.

Tendo já os valores atualizados, podemos seguir com a análise de gastos e arrecadação. Os valores que serão postos na tabela, serão os valores arrecadados em execuções e os valores gastos nessas mesmas execuções.

Tabela 1 - Gastos e arrecadação em execuções fiscais

Execução Fiscal - Ano	2019	2020
Núm. Processos Baixados	4.566.353	3.917.481
Custo Unitário (Custo estimado atualizado)	R\$ 7.703,64	R\$ 8.123,28
Custo total processos baixados	R\$ 35,2 bilhões	R\$ 31,8 bilhões
Valor arrecadado com execuções	R\$ 47,9 bilhões	R\$ 40,2 bilhões
Receita final (arrecadação - custos)	R\$ 12,7 bilhões	R\$ 8,4 bilhões
Taxa de Congestionamento	87%	87%

Explicando acerca do cálculo, multiplicou-se o valor de processos baixados em cada ano, pelo custo unitário estimado e atualizado, para se saber o que foi gasto com processos de execução fiscal em cada ano abordado. Por fim, a tabela demonstra a taxa de congestionamento para o ano, por processos, que ficaram sem solução e continuam gerando gastos desnecessários no judiciário.

Pelos números, percebemos que no saldo final, a receita obtida pela Fazenda (valor total arrecadado menos o gasto total realizado) mostra-se positivo. Entretanto, como alerta Aline Fleury Barreto, trata-se de um falso positivo. É que os valores em questão tem como fonte pagadora a pessoa do contribuinte brasileiro. Destarte, o custo social para se realizar a execução fiscal é muito mais custoso ao contribuinte,

pois somando-se o valor gasto com o valor arrecadado, por exemplo em 2019, ultrapassa a casa dos 80 (oitenta) bilhões de reais, para arrecadar, ao final, R\$ 12,7 bilhões.⁴⁵

Devemos considerar, ainda, que a receita auferida pode variar conforme a taxa de sucesso das execuções. Portanto, o gasto com execuções é muito penoso para o cidadão brasileiro, que arca com todas as custas nesse processo.

⁴⁵ BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

4 O MODELO DE EXECUÇÃO BRASILEIRA

De toda a exposição e análise feita nos tópicos acima, percebemos que o modelo de execução de dívida fiscal brasileiro apresenta problemas, os quais recaem, principalmente, sobre quem mais deve ser beneficiado: o cidadão/contribuinte.

O histórico atual não é favorável ao modelo, o qual precisa de muitos arranjos que funcionem como uma válvula de escape para o problema gerado pelo grande número de execuções. Neste tópico, serão abordados os mecanismos que são previstos na própria legislação brasileira, mas que não corretamente utilizados ou devidamente legislados.

4.1. A (in) eficiência do modelo atual

Os números não mentem, e as pesquisas apresentadas indicam que há algo errado com a execução fiscal brasileira. É notório que o modelo atual é ineficiente, aliás, há muitos e muitos processos que não são executados, e muito menos chegam a ser propostos, por falta de estrutura adequada nos quadros das fazendas.

Como informam no seu livro Marco Peixoto e Renata Peixoto⁴⁶: “não são poucas as dificuldades que a Administração Pública enfrenta para reaver seus créditos”. O baixo número de servidores nos quadros, a pouca capacitação da mão de obra, problemas orçamentários, sistemas ruins e informações insuficientes ou incorretas de contribuintes são causas que dificultam o próprio ajuizamento da demanda.⁴⁷

Percebe-se que o cenário, que atualmente já é ruim, poderia ser pior, em números totais de demandas. É que com um problema em um lado, diminuiu o problema do outro. Enquanto se afogam em problemas muitas das Fazendas Públicas, várias demandas não são ajuizadas, ou créditos sequer chegam a ser constituídos, resultando no decaimento ou prescrição dos valores.

⁴⁶ PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. Fazenda Pública e Execução. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

⁴⁷ Ibidem.

Conforme Marco e Renata Peixoto⁴⁸ algumas empresas, por vezes, optam por não pagar os créditos, preferindo a sonegação ou fraude de valores, haja vista a ineficiência do Estado em recuperar os créditos, os quais podem nunca chegarem a ser cobrados, ou se cobrados, já estejam prescritos.

A verdade é que o modelo atual é insuficiente para arcar com todas as demandas e urgência que as execuções precisam. Por estarmos em uma economia de mercado que se entende capitalista até o corrente ano, as mudanças ocorrem muito rápido. Empresas surgem e desaparecem em um curto período de tempo, tornando difícil a localização de bens e dos responsáveis pelos créditos fiscais devidos quando as devedoras deixam de existir.

Sendo uma matéria sensível ao interesse público, alguns projetos de Leis que passam pelo Congresso Nacional buscam alterar a forma de execução da Dívida Ativa (Fiscal e Não Fiscal) brasileira.

Os bons exemplos encontrados no direito estrangeiro inspiraram a propositura de tais projetos. O exemplo português de execução, chama a atenção pela desjudicialização das demandas de cobrança fiscal. De acordo com Marco Peixoto e Renata Peixoto ⁴⁹ os agentes de execução portugueses são quem praticam atos de citação, intimação, penhora e leilões de bens. Ademais, a remuneração desses agentes é com base na celeridade do processo; quanto mais rapidamente executada a dívida, maiores são as remunerações.

No Brasil, há essa grande dificuldade na adoção de um modelo de execução extrajudicial, haja vista que muitos enxergam o crédito público como um bem público, sobre o qual recaem os princípios do direito administrativo, como o princípio da indisponibilidade do interesse e do patrimônio público.

No entanto, pensando em termos gerais, é uma falsa preocupação. No entendimento de Marco Aurélio Peixoto e Rodrigo Becker⁵⁰, a desjudicialização da

⁴⁸ PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. Fazenda Pública e Execução. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

⁴⁹ Idem.

⁵⁰ PEIXOTO, Marco Aurélio; BECKER, Rodrigo. Desjudicialização da execução fiscal - promessa ou realidade? Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-cpc-nos-tribunais/desjudicializacao-da-execucao-fiscal-promessa-ou-realidade-06122018>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

execução fiscal, não acarretaria violação ao texto constitucional. Logo, não haveria, também, qualquer violação aos princípios constitucionais. Nas palavras dos citados juristas:

Estariamos diante de uma ofensa à reserva de jurisdição? Parece-nos que não, porque os atos meramente executivos não são necessariamente dotados de natureza jurisdicional. Seria uma ofensa ao princípio da separação dos poderes? Também não, porque o juiz não estaria de todo afastado da atividade executiva, de modo que atuaria naquelas situações em que surgisse o conflito ou que houvesse uma questão relevante a ser dirimida.

A verdade é que o modelo de execução fiscal brasileiro não atende ao princípio da Eficiência, consagrado na própria Constituição; tal modelo apenas torna mais difícil a recuperação dos créditos, haja vista a burocracia e demora na adoção de medidas para assegurar o crédito.

Portanto, conforme apresentado no decorrer do presente trabalho, embora tenha alguns de seus méritos, a execução judicial não é eficiente. Os danos causados (aumento na taxa de congestionamento do judiciário e do custo do serviço de justiça), numa visão macro, são maiores que os benefícios (arrecadação gerada na execução). É com este cenário que serão apresentadas as "soluções" existentes no sistema para diminuir o prejuízo.

4.2. Possíveis soluções previstas dentro do sistema, mas pouco ou não utilizadas

É comum de se notar a tendência ao litígio no cenário brasileiro. É o que muitos autores chamam de "cultura do litígio"⁵¹. E quando se trata de litígio, é algo que o Estado entende. Conforme a pesquisa do Conselho Nacional de Justiça do ano de 2012,⁵² no *top 5* de maiores litigantes está o Estado, sendo que em primeiro

⁵¹ PEIXOTO, M. A. V.; PEIXOTO, R. C. V. *Fazenda Pública e Execução*. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

⁵² Conselho Nacional de Justiça (CNJ). 100 maiores litigantes. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/images/pesquisasjudiciarias/pesquisa_100_maiores_litigantes.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2021.

lugar se encontra o setor público federal, em terceiro lugar, o setor público estadual e em quinto lugar, o setor público municipal.

Haja vista todos os números até aqui apresentados, não é absurdo supor que uma grande parte dessas demandas que tem por demandante o Poder Público, são execuções referentes a créditos inscritos em Dívida Ativa.

Entretanto, apesar de a organização fazendária ser orientada para a judicialização das demandas de cobranças, uma vez que é o previsto na Lei de Execução Fiscal, lei n. 6.830/1980, percebemos uma mudança no ordenamento jurídico brasileiro, orientando pela autocomposição para a solução de litígios.

A redação do Código de Processo Civil de 2015, bem como a Resolução n. 125/2010 do Conselho Nacional de Justiça, são exemplos da introdução de uma mudança de paradigma para a solução de conflitos. Temos, portanto, a mediação e a conciliação como métodos de autocomposição para a solução de litígios.

Os atos normativos citados visam mitigar com a “cultura do litígio” presente no imaginário da população brasileira. Entretanto, pode soar um tanto pretensioso cobrar dos cidadãos aquilo que o próprio Estado não busca evitar: o litígio.

No entendimento de Fleury Barreto⁵³ a mediação e a conciliação são excelentes oportunidades em favor da arrecadação. Ademais, afirma que:

A mediação e conciliação são soluções definitivas, que resultam em saldo de crédito e eliminam a possibilidade de ressurgimento de um processo, que antes estava arquivado ou foi extinto sem resolução do mérito. Desde que haja lei delimitando a diferença quantitativa e procedimental entre renúncia fiscal e os poderes dos Procuradores da Fazenda, estes atores têm potencial para engajar resultados satisfatórios, prevenir os litígios e recuperar antecipadamente créditos que levariam anos de disputa, com possível ocultação de patrimônio.

Mesmo sendo uma alternativa existente, a mediação ou a conciliação em matéria de execução fiscal não é utilizada no Brasil. Para negociação de valores devidos com a Fazenda Nacional, só há, até o momento, a transação tributária, uma

⁵³ BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

modalidade que se tenta um diálogo entre o contribuinte e a Fazenda, cumprindo um papel até relevante para minimizar, de certa forma, a judicialização e melhorar a própria arrecadação.

4.2.1. A transação tributária

No Brasil, a transação já era realizada pelos entes federativos, antes de qualquer regulamentação por lei ou iniciativa federal. No entanto, as leis de muitos estados e municípios não tratam propriamente de uma transação, mas de benefícios fiscais, como descontos em parcelamentos ou antecipação de pagamento.⁵⁴

A transação tributária está prevista no art. 156, III, do Código Tributário Nacional (CTN) como uma das formas de extinção do crédito tributário. Ademais, de acordo com o art. 171, do CTN:

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Conforme Beatriz Biaggi Ferraz⁵⁵, a transação tributária brasileira tem natureza tríplice, pois “se reveste parcialmente das características de um ato administrativo e parcialmente de um contrato fiscal, sendo que, invariavelmente, culmina na extinção do crédito tributário”.

Conforme Marcelo Polo⁵⁶ a transação tem sua origem no Direito Civil obrigacional, e a transação tributária partilha da mesma natureza jurídica da civilista, haja vista ser um negócio jurídico bilateral, que tem como resultado criar, modificar ou extinguir obrigações entre as partes. Destarte, para que seja possível a

⁵⁴ PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. Fazenda Pública e Execução. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

⁵⁵FERRAZ, Beatriz Biaggi. Transação em matéria tributária. 2018. 132p. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC-SP, São Paulo, 2018.

⁵⁶ POLO, Marcelo; FILHO, J. A. D. M.(coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

realização da transação, é necessário que haja vontade das partes e consenso no que tange à pactuação de obrigação entre elas.⁵⁷

Embora seja prevista como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, conforme orienta Marcelo Polo⁵⁸, não é a simples pactuação da transação que extingue o crédito, mas o cumprimento integral do acordo de transação pactuado entre as partes. Portanto, havendo descumprimento do pactuado, o crédito continua devido, podendo ser executado.

Em linhas gerais, pode-se afirmar que, anos após os projetos de leis e tentativas, finalmente surgiu a lei federal que definiu a transação tributária entre a União, suas autarquias e o contribuinte devedor. A lei é nova e ainda se esperam dados mais concretos para que se possa analisar a taxa de sucesso da medida.

4.2.1.1 Como funciona atualmente a transação tributária no Brasil

A transação tributária, até o ano de 2019, não possuía uma regulamentação a nível federal, e ganhou contornos com a edição da Medida Provisória 899/2019, a qual foi convertida na lei n. 13.988/2020.

A lei n. 13.988/2020 estabelece parâmetros permanentes para que os contribuintes possam obter descontos e parcelamentos para pagar tributos que entraram na categoria de Dívida Ativa da União. Conforme o art. 1º da lei n. 13.988/2020, a lei é voltada para o estabelecimento de requisitos e condições para transação resolutive de litígios entre a União, suas autarquias e fundações e os devedores e partes adversas.

Explicando de forma simplificada a novíssima legislação de transação tributária, diz Marcelo Polo⁵⁹ que a lei estabelece as seguintes modalidades de transação:

- (i) Na cobrança de créditos: transação por proposta individual e por adesão. Aqui se inclui a cobrança trata dos créditos tributários e não tributários (créditos fiscais) inscritos em dívida ativa da União pela

⁵⁷ POLO, Marcelo; FILHO, J. A. D. M.(coord.). Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal. 9. ed. São Paulo: Editora Juspodivm, 2021.

⁵⁸ Ibidem

⁵⁹ Ibidem.

Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, caso em que a regulamentação compete ao Procurador da Fazenda Nacional. E a cobrança dos créditos não tributários inscritos em dívida ativa das autarquias e fundações públicas federais pela Procuradoria Geral Federal e dos créditos cuja a cobrança seja de competência da Procuradoria Geral da União, caso em que a regulamentação compete ao Advogado Geral da União, sem prejuízo do regramento já existente da Lei n. 0.469/97. Quando se tratar de transação por adesão, a autoridade competente expedirá edital contendo as condições preestabelecidas da transação, a qual o contribuinte deverá aderir exclusivamente por meio eletrônico (art. 2º, parágrafo único, e art. 13, §2º). No que toca aos créditos de FGTS cobrados pela PGFN, necessário que haja autorização do Conselho Curador. No que toca aos créditos de SIMPLES NACIONAL, na esteira do art. 146, parágrafo único da CRFB/88, exige-se lei complementar autorizativa.

(ii) No contencioso tributário: transação somente por adesão. Tem por objeto os créditos tributários que estejam sendo discutidos na via administrativa ou na via judicial sem julgamento administrativo definitivo ou coisa julgada judicial. Foi tipificada para abranger os litígios “decorrentes de relevante e disseminada controvérsia jurídica” (art. 16, *caput*), assim entendida “a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa” (art. 16, §3º). Não haverá transação, por certo, quando houver precedente favorável à Fazenda Nacional firmado nos assim chamados “precedentes persuasivos” de que trata o art. 927, incisos I, II, III e IV, do CPC (art. 20, inciso II). A competência para regulamentar essa modalidade de transação é do Ministro da Economia. O edital contendo as condições para adesão à transação será expedido pela PGFN em relação aos litígios judiciais e pela SRFB em relação aos litígios administrativos (art. 6º da Portaria ME nº 247/2020).

(iii) No contencioso tributário de pequeno valor: transação somente por adesão, válida tanto para a cobrança de créditos tributários, quanto para o contencioso administrativo ou judicial de pequeno valor. Define-se como contencioso tributário de pequeno valor aquele cujo crédito tributário em discussão não ultrapasse 60 salários mínimos e que tenha como sujeito passivo pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte (art. 24, parágrafo único). De referir que, para os fins da lei de transação, considera-se unicamente o critério do valor da receita bruta (dos incisos I e II do *caput* do art. 3º da LC n. 123/06) para o enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte. Aqui se tem competência regulatória dividida entre o Procurador Geral da Fazenda Nacional, para disciplinar a transação quanto aos créditos tributários inscritos em dívida ativa, e o Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, relativamente aos créditos tributários não inscritos em dívida ativa (art. 27).

A Lei n.13.988, que regulamenta a transação tributária em âmbito federal, é voltada, principalmente, para a regularização fiscal. Entretanto, a referida lei apresenta um caminho para o diálogo e pode marcar o início de uma mudança de

paradigma. Ela também serve de estímulo para que outros entes federativos também ajam criando leis nesse mesmo sentido.

Consultando os primeiros resultados obtidos com a transação, no portal oficial do governo brasileiro, há a informação de que mais de 204 mil débitos foram transacionados até julho de 2020, o que gerou um saldo de arrecadação de mais de 18 (dezoito) bilhões de reais.⁶⁰

Apesar do bom início, é preciso investir na iniciativa para que os resultados em médio e longo prazo permaneçam com a mesma constância. Melhorar ao máximo os dispositivos legais, de modo que a transação tributária passe a ser mais atrativa ao contribuinte, de modo que os litígios judiciais não sejam mais necessários para cobrança de crédito ou a própria discussão de valores devidos no judiciário.

4.2.1.2 O modelo português de execução e a transação tributária portuguesa

Para podermos finalizar o presente trabalho, será realizada uma comparação entre o modelo português de execução fiscal, incluindo também a transação tributária no modelo português, em relação ao brasileiro. Haja vista a familiaridade que há entre os países, pois compartilham da mesma língua, foi optado por se fazer uma breve comparação entre Brasil e Portugal em matéria de execução fiscal e as informações aqui apresentadas, quase todas foram retiradas de artigos e livros publicados por brasileiros.

Antes de adotar o modelo de execução fiscal administrativa, em Portugal o que se tinha era um modelo parecido com o atual modelo da execução brasileira. Não diferente do que ocorre atualmente no Brasil, Portugal também passou por crises envolvendo o Poder Judiciário, a morosidade e a baixa eficiência na execução judicial.⁶¹

⁶⁰TRANSAÇÃO Tributária: PGFN negocia 204 mil débitos até julho deste ano, totalizando R\$ 18,8 bilhões. Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/transacao-tributaria-pgfn-negocia-204-mil-debito-s-ate-julho-deste-ano-totalizando-r-18-8-bilhoes>> Acesso em: 17 dez. 2021.

⁶¹ SANTOS, Daniel Ferreira. Desjudicialização da execução fiscal. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5280, 15 dez. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/62662>. Acesso em: 17 dez. 2021.

Retirando sua inspiração no modelo executivo francês, Portugal iniciou a desjudicialização da ação executiva, realizando em 2003 uma Reforma, criando a figura dos agentes de execução, os quais são responsáveis por atos pré-executórios e executórios.

Conforme o autor português José Lebre de Freitas:

Com o DL 38/2003, o juiz deixou de ter a direcção do processo de execução e o dever de promover as diligências executivas, o que passou a caber ao agente de execução; mas manteve as suas funções de tutela, intervindo em caso de litígio surgido na pendência da execução, e, em certa medida, de controlo desta (despacho liminar do requerimento executivo, resolução de dúvidas, protecção de direitos fundamentais em matéria sigilosa, garantia da realização, em geral, dos fins de execução).⁶²

A Reforma portuguesa se deu em dois momentos. Numa primeira fase, parcialmente, quando implementado o modelo de desjudicialização em 2003, fase em que o juiz ainda detinha poder sobre os atos praticados pelos agentes de execução e; numa segunda fase, em 2008, na qual foi ampliada a desjudicialização e foram ampliados os poderes do agentes de execução, com o juiz intervindo apenas em casos excepcionais.⁶³

Os agentes de execução portugueses são denominados de solicitadores. Como já acima mencionado em tópico anterior, eles são responsáveis por realizar várias diligências executivas, desde citações e intimações, até penhoras e leilões. O solicitador português como “colaborador da justiça, recaindo sobre ele a responsabilidade do desempenho de atos jurídicos, como também a prática de atividades extrajudiciais e consultivas.”⁶⁴

Para se tornar um solicitador em Portugal, há um processo rigoroso pelo qual os candidatos devem se submeter. É necessário aprovação no concurso, formação

⁶² FREITAS, José Lebre de. Apreciação do projecto de diploma de reforma da acção executiva. Revista da Ordem dos Advogados. Portugal, Vol. I, Ano 2008. Disponível em: <<https://portal.oa.pt/publicacoes/revista/ano-2008/ano-68-vol-i/actualidade/jose-lebre-de-freitas-apreciacao-do-projecto-de-diploma-de-reforma-da-accao-executiva/>>. Acesso em: 21 dez. 2021.

⁶³ SANTOS, Daniel Ferreira. Desjudicialização da execução fiscal. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5280, 15 dez. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/62662>. Acesso em: 17 dez. 2021.

⁶⁴ Idem.

acadêmica, cumprimento de estágio prévio e outros requisitos, de acordo com o art. 105, da Lei n. 154/2015 de Portugal:

Artigo 105.º

Requisitos de inscrição na Ordem

1 - São requisitos para a inscrição de profissionais na Ordem, além da aprovação no estágio e respetivo exame final:

a) **A titularidade do grau de licenciatura em solicitadoria ou em direito ou de um grau académico superior estrangeiro no domínio da solicitadoria ou do direito a que tenha sido conferida equivalência a um daqueles graus;**

b) Não se encontrar em nenhuma situação de incompatibilidade para o exercício da profissão;

c) Não se encontrar judicialmente interdito do exercício da atividade profissional nem, sendo pessoa singular, judicialmente interdito ou declarado inabilitado;

d) Não ser considerado inidóneo para o exercício da atividade profissional, nos termos do artigo seguinte.

2 - A inscrição no colégio profissional de solicitadores, por parte de profissionais cujas qualificações tenham sido obtidas em Portugal pressupõe ainda:

a) Informação favorável de estágio prestada pelo patrono ou pelos centros de estágio;

b) Apresentação de requerimento de inscrição no colégio até cinco anos após a conclusão do estágio com aproveitamento.

3 - São, ainda, requisitos de inscrição no colégio dos agentes de execução:

a) Ter nacionalidade portuguesa;

b) Não ter sido, nos últimos 10 anos, inscrito em lista pública de devedores legalmente regulada;

c) Ter concluído, com aproveitamento, o estágio de agente de execução;

d) Requerer a inscrição no colégio até três anos após a conclusão do estágio com aproveitamento;

e) Tendo sido agente de execução há mais de três anos, submeter-se ao exame previsto no n.º 3 do artigo 115.º e obter parecer favorável da CAAJ.

4 - A inscrição de profissionais provenientes da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu no colégio dos solicitadores efetua-se nos termos da Lei n.º 9/2009, de 4 de março, alterada pelas Leis n.os 41/2012, de 28 de agosto, e 25/2014, de 2 de maio.

5 - A inscrição das sociedades profissionais de solicitadores, e das organizações associativas de solicitadores referidas no artigo 96.º segue os termos prescritos no regime jurídico da constituição e

funcionamento das sociedades de profissionais que estejam sujeitas a associações públicas profissionais.⁶⁵ (Grifo nosso).

Em Portugal, o modelo de execução segue predominantemente o padrão administrativo, o qual não possui muitas das formalidades dispendiosas do modelo judicial, mas também não deixa de atender a garantias fundamentais. De acordo com Daniel Santos⁶⁶:

Daí, observa-se que o sistema português de jurisdição está calcado no modelo de contencioso francês ou administrativo, em que se reconhece à Administração Pública o poder de dizer o direito com ânimo de definitividade. Além disso, em razão da organização que é conferida aos Tribunais Administrativos, outrossim, a repartição de competências, resta distinguida a Jurisdição Administrativa da Jurisdição Comum.

[...]

Frisa-se, ainda, que há em Portugal o princípio da dupla apreciação, permitindo a interposição de recurso das decisões dos Tribunais Tributários de 1º instância para o Tribunal Central Administrativo e deste, para o Supremo Tribunal Administrativo.

Com a Reforma feita em Portugal, ocorreu a delimitação e definição de critérios para a jurisdição administrativa. Tais mudanças no modelo executivo foram capazes de dar o respiro necessário ao judiciário, para que o funcionamento ocorresse com mais celeridade e o acesso à justiça não fosse prejudicado. Ao mesmo tempo que melhora o judiciário, o modelo administrativo executivo também garante uma maior eficácia de recuperação dos créditos à Administração Pública.⁶⁷

Além da simplificação que existe na execução, com os tribunais administrativos tributários, a “transação” tributária portuguesa não foge do simples. Conforme Beatriz Ferraz⁶⁸, o instituto da Avença é realizado previamente à constituição do crédito. Na verdade, o que se tem é uma negociação entre o

⁶⁵ PORTUGAL. Lei n.º 154/2015, de 14 de Setembro de 2015. ESTATUTO DA ORDEM DOS SOLICITADORES E DOS AGENTES DE EXECUÇÃO. Transforma a Câmara dos Solicitadores em Ordem dos Solicitadores e dos Agentes de Execução, e aprova o respetivo Estatuto, em conformidade com a Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais. Diário da República Portuguesa, Portugal, 14 de set. 2015. Disponível em: <<https://data.dre.pt/eli/lei/154/2015/09/14/p/dre/pt/html>>. Acesso em: 29 de dez. de 2021.

⁶⁶ SANTOS, Daniel Ferreira. Desjudicialização da execução fiscal. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5280, 15 dez. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/62662>. Acesso em: 17 dez. 2021.

⁶⁷ Ibidem.

⁶⁸ FERRAZ, Beatriz Biaggi. Transação em matéria tributária. 2018. 132p. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC-SP, São Paulo, 2018.

contribuinte e a Administração Pública, acerca dos elementos da obrigação tributária, de valores a serem pagos pelo contribuinte, caso houvesse apuração do tributo pela administração.

Destarte, avençado o valor, o contribuinte teria apenas de realizar o pagamento e a Administração apenas fiscaliza o cumprimento da obrigação. Algo que facilita tanto o lado do contribuinte quanto o lado da Administração.

4.3. Há necessidade de mudanças?

Fazendo um apanhado do estudo realizado no presente trabalho, o que se defende é a necessidade de mudanças na cobrança dos créditos fiscais. Os números apresentados mostram que: a) os gastos com a perseguição dos créditos são altos; b) o volume de execuções afeta o desempenho do judiciário, acarretando na demora da resolução de processos e c) que boa parte dos créditos executados judicialmente sequer são adimplidos, os quais acabam por serem extintos por prescrição intercorrente, acarretando apenas em gastos processuais, com medidas de busca infrutíferas.

Mas de toda a experiência que está vivenciando o judiciário, nota-se indícios de mudança de postura na cobrança dos créditos. As medidas como a Lei de Transação Tributária (Lei n. 13.988/2020), o controle prévio realizado para só então haver a propositura da ação de execução, que é uma medida proposta pela Portaria n. 33, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. A Portaria n. 33 da PGFN também contempla medidas pré-executórias, de modo a garantir o crédito que poderá ser executado posteriormente.

Para citar mais medidas tomadas, há também a Portaria n. 75, do Ministério da Fazenda, que limita valores para a propositura de ações executivas. A Lei que trata das mensalidades dos conselhos profissionais, limita também a um valor ou número mínimo de anuidades que podem ser ajuizadas.

Infelizmente, as medidas novas ainda levarão tempo para mudar a cultura de ajuizamentos de cobrança de créditos e mudar os padrões já existentes. Mas assim

começam as mudanças, com ideias sendo executadas aos poucos. Ademais, as novas medidas não são capazes de controlar o problema de acervo já existente, que permanece com muitos processos em andamento, suspensos ou arquivados, totalizando um montante de quase 37% do acervo total do judiciário.

Temos ainda a conciliação e mediação, que com os indícios de mudanças de paradigmas gerados pela Lei de Transação, podem, se devidamente trabalhadas e elaboradas, passar a serem utilizadas para também dirimir os litígios entre contribuintes e Administração.

Além dessas medidas, durante as leituras de doutrina, foi possível notar que muitos articulistas discutem acerca da mudança do próprio modelo de execução fiscal brasileiro. Há muitos que defendem uma execução feita pela própria administração e outros que não simpatizam com a ideia.

Como trazido neste capítulo, o modelo português é mais simplificado, porém, é um modelo de execução administrativo. A dúvida que fica é se o modelo de execução administrativo seria compatível com a Constituição Federal.

Aqui não pretendo adentrar a tal discussão, visto que muito se demandaria para explicar e o assunto a ser tratado aqui é o custo/benefício do atual modelo de execução fiscal brasileiro. Entretanto, não posso deixar de mencionar essa discussão de ideais que tratam acerca da execução fiscal pela via administrativa.

Para alguns autores, como Caio Franco⁶⁹, não há “na Constituição Federal do Brasil qualquer óbice ao procedimento de expropriação patrimonial pela administração tributária, sendo certo que a atribuição de tal competência ao Poder Judiciário decorre da tradição e da escolha política do legislador brasileiro.”

⁶⁹ FRANCO, Caio César Amaral. EXECUÇÃO FISCAL NOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA – UMA ABORDAGEM COMPARATIVA COM O DIREITO BRASILEIRO. REVISTA DO MESTRADO EM DIREITO DA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA, Brasília: RVMD, ed. 13, n. 1, p. 178-193, Semestral. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/article/view/10062>. Acesso em: 10 mar. 2021.

Para outros, como Flávio Bernardes e Henrique Azevedo⁷⁰, uma Execução Fiscal Administrativa “não se estaria atacando a origem do problema”, e que “ a garantia da ampla defesa para o contribuinte restará mitigada caso seu patrimônio seja constricto pela Administração Tributária sem a interseção de um juiz natural”.

Mesmo com muitos articulistas a favor de uma jurisdição administrativa para a execução dos créditos fiscais, o próprio legislador brasileiro não parece se agradar pela ideia. Projetos de Lei apresentados, como 2412, de 2007, e 5080, de 2009, foram rechaçados pelo legislativo.

Para finalizar o raciocínio, observa-se que todos os dados coletados e pesquisados, apontam que os custos das execuções fiscais são, sim, altos e como bem alerta Aline Fleury Barreto⁷¹ “Sob a perspectiva dos contribuintes, tanto o custo quanto a arrecadação perseguida nas execuções fiscais provêm da mesma fonte econômica.”

Portanto, sob uma perspectiva de custo/benefício, que é o objeto deste trabalho, entende-se necessária uma mudança de paradigma na cobrança dos créditos, e principalmente, que atinja todo território nacional.

Vê-se que as principais iniciativas se encontram na esfera federal, mas “[...] Os modelos estaduais e municipais são os que mais afetam o saldo final das contas públicas porque carecem de estrutura centralizada e regulamentação uniforme.”⁷²

⁷⁰ BERNARDES, Flávio Couto; AZEVEDO, H. M. R. D. A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL. Revista de Direito Tributário e Financeiro, Maranhão, v. 3, n. 2, p. 45-67, dez./2017. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2618/pdf>. Acesso em: 29 dez. 2021.

⁷¹ BARRETO, Aline Fleury. EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscais-no-brasil-estimativas-e-criticas-acobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

⁷² Ibidem.

5 CONCLUSÃO

A arrecadação de tributos é importante para a manutenção dos fins que se propõe a Constituição Federal. Entretanto, se uma arrecadação forçada gasta aproximadamente o que se arrecada com ela, esta se torna contraproducente.

Não se defende aqui o abandono de cobranças forçadas, pois como já reforçado, os créditos fiscais são essenciais para a manutenção de direitos e garantias fundamentais. O que apenas se espera é que seja realizado o crédito de uma maneira menos onerosa ao contribuinte, o qual arca com os ônus da atividade executiva, sendo amplamente prejudicado.

Com todo o exposto no presente trabalho, é notável a necessidade de mudanças na forma de cobrança da dívida ativa. A execução fiscal brasileira precisa ser repensada, ainda mais em um cenário que o próprio Código de Processo Civil atual desestimula a instauração de demandas pela via judicial, optando por incentivar a conciliação e mediação das partes.

Nós temos a possibilidade de realização dos créditos por medidas que não o ajuizamento de execução fiscal. Podemos citar de exemplo a própria medida de protesto extrajudicial, que foi, conforme a Fazenda Nacional, um sucesso em arrecadação. São medidas administrativas coercitivas, mas que são mais baratas que um processo de execução. Há outras medidas sendo estimuladas, como a transação tributária, que agora está regulamentada, em âmbito federal, na Lei n. 13.988.

O planejamento de execuções seletivas, que calculam a possibilidade de retorno do crédito, adotado pela Portaria n. 33 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, são exemplos a serem seguidos, de modo que o dinheiro público que é gasto para manutenção do sistema de cobrança forçada seja valorizado.

O sistema tributário brasileiro já é castigante o suficiente para o contribuinte brasileiro, pois é regressivo, taxando aquilo que o cidadão mais se utiliza e necessita: consumo e produção. Logo, não é absurdo de se pensar que o gasto com a manutenção de um sistema caro de cobrança, acarrete na diminuição do bem-estar geral de uma população que é composta por muitas pessoas de baixa

renda⁷³, haja vista que os recursos que poderiam ser utilizados para melhorar a qualidade de vida dessas pessoas acabam sendo utilizados para a manutenção das cobranças.

Destarte, entende-se que o custo social final da execução fiscal brasileira, acaba por não ser interessante aos que supostamente se beneficiam da arrecadação fiscal forçada: os cidadãos. Traçar metas de arrecadação, realizar planejamentos para evitar a judicialização e buscar uma unificação a nível nacional, estipulando valores mínimos para cobrança judicial, ajudaria a diminuir o volume de novas ações.

⁷³ SOCIAIS, I. B. D. G. E. E. -. I. D. D. P. C. D. P. E. I. Síntese de Indicadores Sociais: Uma análise das condições de vida da população brasileira 2021. 44. ed. Rio de Janeiro: IBGE, 2021. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101892.pdf>>. Acesso em: 29 de dez. 2021.

REFERÊNCIAS

ASSIS, Araken de. **Manual da Execução**. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BARRETO, Aline Fleury. **EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/execucoes-fiscaisno-brasil-estimativas-e-criticas-a-cobranca-judicial-de-creditos/>. Acesso em: 10 mar. 2021.

BERNARDES, Flávio Couto; AZEVEDO, H. M. R. D. A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA: UM OLHAR SOBRE A PERSPECTIVA DA AMPLA DEFESA COMO INTEGRANTE DO FEIXE DE GARANTIAS CONSTITUCIONAIS QUE COMPÕEM O DEVIDO PROCESSO LEGAL. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Maranhão, v. 3, n. 2, p. 45-67, dez./2017. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/2618/pdf>. Acesso em: 29 dez. 2021.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Diário Oficial da União. Rio de Janeiro, 9 set. 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decretolei/del4657compilado.htm. Acesso em: 13 mar. 2021.

BRASIL. **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. Diário Oficial da União. Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, 24 set. 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 10 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Brasília, 10 de setembro de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9492.htm

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Portaria Nº 75, de 22 de março de 2012**. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, 29 mar. 2011, seção , página 41. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37631>. Acessado em: 20 de set. 2021

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **Portaria n. 33, de 08 de fevereiro de 2018**. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para

fins de inscrição em dívida ativa da União, bem como estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora e para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br//sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>>

BRASIL. **Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014.** Dispõe sobre os fundos de índice de renda fixa, sobre a responsabilidade tributária na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimento por meio da entrega de ativos financeiros, sobre a tributação das operações de empréstimos de ativos financeiros e sobre a isenção de imposto sobre a renda na alienação de ações de empresas pequenas e médias; prorroga o prazo de que trata a Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011; altera as Leis nºs 10.179, de 6 de fevereiro de 2001, 12.431, de 24 de junho de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.996, de 18 de junho de 2014, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 10.522, de 19 de julho de 2002, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 12.350, de 20 de dezembro de 2010, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.977, de 7 de julho de 2009, 12.409, de 25 de maio de 2011, 5.895, de 19 de junho de 1973, 11.948, de 16 de junho de 2009, 12.380, de 10 de janeiro de 2011, 12.087, de 11 de novembro de 2009, 12.712, de 30 de agosto de 2012, 12.096, de 24 de novembro de 2009, 11.079, de 30 de dezembro de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 6.830, de 22 de setembro de 1980, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 12.860, de 11 de setembro de 2013, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 12.598, de 21 de março de 2012, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 11.371, de 28 de novembro de 2006, 9.481, de 13 de agosto de 1997, 12.688, de 18 de julho de 2012, 12.101, de 27 de novembro de 2009, 11.438, de 29 de dezembro de 2006, 11.478, de 29 de maio de 2007, 12.973, de 13 de maio de 2014, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 9.782, de 26 de janeiro de 1999, 11.972, de 6 de julho de 2009, 5.991, de 17 de dezembro de 1973, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, 9.514, de 20 de novembro de 1997, 11.775, de 17 de setembro de 2008, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e 10.865, de 30 de abril de 2004, e o Decreto-Lei nº 911, de 1º de outubro de 1969; revoga dispositivos do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, das Leis nºs 5.010, de 30 de maio de 1966, e 8.666, de 21 de junho de 1993, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm>

Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Justiça em Números 2020.** Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/08/rel-justica-em-numeros2020.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2021.

Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Justiça em Números 2021, p. 176.** Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros-2021-221121.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **100 maiores litigantes**. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/images/pesquisasjudiciarias/pesquisa_100_maiores_litigantes.pdf>. Acesso em: 20 dez. 2021.

Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO**. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em: 17 dez. 2021.

FERRAZ, Beatriz Biaggi. **Transação em matéria tributária**. 2018. 132p. Dissertação (Mestrado em Direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC-SP, São Paulo, 2018.

FILHO, J. A. D. M. **Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal**. 9. ed. [S.l.]: Editora Juspodivm, 2021.

FREITAS, José Lebre de. **Apreciação do projecto de diploma de reforma da acção executiva**. Revista da Ordem dos Advogados. Portugal, Vol. I, Ano 2008. Disponível em: <<https://portal.oa.pt/publicacoes/revista/ano-2008/ano-68-vol-i/actualidade/jose-lebre-de-freitas-apreciacao-do-projecto-de-diploma-de-reforma-da-accao-executiva/>>. Acesso em: 21 dez. 2021.

FRANCO, Caio César Amaral. **EXECUÇÃO FISCAL NOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA – UMA ABORDAGEM COMPARATIVA COM O DIREITO BRASILEIRO**. REVISTA DO MESTRADO EM DIREITO DA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASÍLIA, Brasília: RVMD, ed. 13, n. 1, p. 178-193, Semestral. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rvmd/article/view/10062>. Acesso em: 10 mar. 2021.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R.. **O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos**. 1. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019. p. 3-203.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Nota Informativa n. 127**. Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal, 2011**. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2021.

PAES, José Eduardo Sabo; OLIVEIRA, Marcos Roberto de. **CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA: alguns tópicos relevantes**. REVISTA DE DIREITO INTERNACIONAL ECONÔMICO E TRIBUTÁRIO, Brasília: RDIET, ed. 10, n. 2, p. 52-78, Semestral. Disponível em:

<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/download/6643/4208>. Acesso em: 10 mar. 2021.

PEIXOTO, M. A. V; PEIXOTO, R. C. V. **Fazenda Pública e Execução**. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

PICA, Luís Manuel. A PRIVATIZAÇÃO DO PROCESSO EXECUTIVO CIVIL PORTUGUÊS E A MUTAÇÃO DO PARADIGMA CLÁSSICO PARA O NEOLIBERALISMO E SEUS LIMITES JURÍDICOS. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, Rio de Janeiro, v. 22, n. 2, p. 523-540, ago./2021. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/download/58654/37738>. Acesso em: 29 dez. 2021.

PORTUGAL. **Lei n.º 154/2015, de 14 de Setembro de 2015**. ESTATUTO DA ORDEM DOS SOLICITADORES E DOS AGENTES DE EXECUÇÃO. Transforma a Câmara dos Solicitadores em Ordem dos Solicitadores e dos Agentes de Execução, e aprova o respetivo Estatuto, em conformidade com a Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais. Diário da República Portuguesa, Portugal, 14 de set. 2015. Disponível em: <https://data.dre.pt/eli/lei/154/2015/09/14/p/dre/pt/html>.

SANTOS, Daniel Ferreira. **Desjudicialização da execução fiscal**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5280, 15 dez. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/62662>. Acesso em: 17 dez. 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2018. p. 17-906.