

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Desjudicialização da Execução da Dívida Ativa Tributária

Proposta de um modelo alternativo que assegure efetividade na cobrança do crédito tributário
e respeito às garantias dos contribuintes

Thiago José Milet Cavalcanti Ferreira

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP,
sob orientação do professor
Paulo César Conrado

Versão de 04.09.2017

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

O trabalho pretende analisar se a atividade de cobrança forçada da dívida ativa tributária pode ser exercida administrativamente pela Fazenda Pública, dispensando-se o ajuizamento da execução fiscal e a prévia autorização e ordem judiciais para prática dos atos de constrição patrimonial, propondo ao final um Projeto de Lei com o objetivo de assegurar efetividade na cobrança e respeito às garantias dos contribuintes.

O tema despertou minha atenção desde que assumi o cargo de Procurador do Município de Ipojuca/PE e passei a enfrentar diretamente as dificuldades da Fazenda Pública para satisfação da dívida ativa executada. A ausência de juízes, a insuficiência de servidores, a burocratização dos procedimentos judiciais e a própria forma de atuação das Procuradorias, que costumam ajuizar execuções fiscais em bloco, geralmente no “apagar das luzes” de cada ano, demonstram a flagrante ineficiência do atual procedimento de cobrança forçada da dívida fiscal. Esse panorama é corroborado por diversos estudos, que indicam, com base em dados de 2015, que as execuções fiscais possuem “taxa de congestionamento” de 91,9%, ou seja, “de cada 100 processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2015, apenas 8 foram

baixados”,¹ destacando-se ainda que, mesmo na Justiça Federal, aparentemente mais bem aparelhada, apenas três quintos dos processos vencem a etapa de citação.²

É certo que a deficiência do cadastro de contribuintes dos Entes e a inexistência ou esvaziamento patrimonial dos devedores são fatores que interferem e contribuem para esse cenário de ineficiência na cobrança judicial da dívida ativa fiscal. Surgiu inicialmente, então, a ideia de estudar a possibilidade jurídica de cessão ou delegação a particulares da atividade de cobrança do crédito tributário. Essa proposta, contudo, esbarraria na necessária judicialização da execução em virtude da ausência de autoexecutoriedade dos atos praticados pelos particulares. Logo, a cessão/delegação de tal função a particulares poderia até resolver parte dos problemas apontados ou mesmo aprimorar os critérios de recuperabilidade da dívida, seguindo a cobrança forçada, de todo modo, submissa ao (des)aparato judicial que, há bastante tempo, já demonstrou sua incapacidade de atender à demanda crescente de execuções fiscais – não por outra razão, aliás, que foi editada uma Súmula pelo STJ – nº 106 -, cujo Enunciado escancara esse fato ao prescrever que *“proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”*.

As pesquisas e levantamentos capitaneados em especial pelo CNJ, conforme visto, denotam que a ineficiência do procedimento judicial apresenta-se como um problema de solução concreta mais difícil do que a atualização dos cadastros, o aprimoramento dos critérios de recuperabilidade e a adoção de métodos de eficiência pela Fazenda Pública.

Ademais, o atributo da autoexecutoriedade de que se revestem os atos administrativos possibilita que sejam praticados atos de cobrança forçada pela Fazenda Pública, inclusive atos que importem em constrição patrimonial, sem a necessidade de prévia autorização ou ordem judicial. Nesse contexto, a atividade expropriatória deixaria de integrar o conceito de jurisdição, deixando o Poder Judiciário, por outros termos, de atuar como mero “cobrador do Fisco”,³ para centrar sua atuação nos casos em que o contribuinte opõe resistência (por embargos, por exemplo).

¹ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Justiça em números 2016: ano-base 2015. Brasília: 2016, p. 63. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/10/b8f46be3dbbf344931a933579915488.pdf>>. Acesso em: 30 ago. 2017.

² INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA); CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal: Relatório de Pesquisa. Brasília: 2011. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf>. Acesso em: 30 ago. 2017.

³ BARROS, Humberto Gomes de. Execução Fiscal administrativa. Revista CEJ, Brasília, Ano XI, n. 39, pp. 7-8, ou./dez. 2007.

Vista dessa forma, a possibilidade de a Fazenda Pública exercer administrativamente a cobrança forçada da dívida ativa com fulcro na autoexecutoriedade de seus atos não afasta a intervenção do Poder Judiciário quando a pretensão executória é resistida pelo devedor, seja por razões de improcedência e inexigibilidade da própria dívida, seja por violação a algum direito, pela Fazenda Pública, na execução do ato administrativo. O número de ações judiciais propostas, nesse cenário, certamente se reduzirá, já que, segundo dados de 2010 levantados pelo CNJ, somente 4,4% dos executados apresentam exceção de pré-executividade e outros 6,5% opõem embargos à execução.⁴

Por outro lado, essa alternativa não poderia ser vista como uma imposição à Fazenda Pública, já que sua eficiência está intimamente ligada e dependente da adoção de métodos e práticas que, como se sabe, não são viáveis a muitos Municípios, pelo menos não antes de implementarem organização própria para tal fim. O presente estudo, contudo, não se limitará ao apontamento desse óbice fático, mas também analisará, na hipótese de superação dessa limitação, se poderia ser imposto o procedimento administrativo como forma única e exclusiva de cobrança forçada da dívida ativa, sob o argumento de que a autoexecutoriedade dos atos administrativos retiraria o interesse de agir da Fazenda Pública como exequente.

Fixadas essas premissas, serão analisados os aspectos consequentes ou efeitos diretos desta desjudicialização ou desjurisdicionalização⁵ da cobrança da dívida ativa.

Nesse sentido, será analisada a possibilidade de, em relação às execuções ajuizadas, se reencaminhar a cobrança para a via administrativa – admitida a premissa, a princípio, de que é incongruente a concomitância de ambos os procedimentos.

Como consequência da desjudicialização da cobrança da Dívida Ativa, analisar-se-á, ainda, o impacto de tal sistemática sobre o curso do prazo prescricional e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Isto porque, segundo se infere do parágrafo único do art. 174 do CTN, que é o dispositivo que disciplina as hipóteses de interrupção do prazo prescricional para cobrança do crédito tributário, todas as causas interruptivas são encarnadas em atos judiciais, à exceção de uma, correspondente à prática de “*qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor*”. Em suma, extrajudicialmente, somente o devedor pode dar causa à interrupção do prazo prescricional e, logo, seria necessária a criação de nova(s) hipótese(s) que provocasse(m) esse efeito. Por

⁴ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário. Brasília: jul. 2011, p. 12. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em: 30 ago. 2017.

⁵ CONRADO, Paulo Cesar. Execução fiscal, 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2017, p. 365.

outro lado, no que toca à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o art. 151 do CTN elenca hipóteses mais genéricas dirigidas ao legislador, fazendo-se necessária a análise da necessidade ou não de alteração legislativa com esse intuito, tudo à luz do art. 146 da Constituição Federal de 1988, que prescreve quais matérias são necessariamente disciplinadas por Lei Complementar e quais delas podem ser tratadas e instituídas por Lei Ordinária de cada Ente Federado. Imperativa a análise, nesse mesmo contexto, do art. 206 do CTN.

Por fim, como consequência também da incapacidade de alguns Municípios de exercerem essa pretensão executória administrativamente, seja por falta de recursos, pessoal, organização ou por qualquer outra razão, propõe-se como objeto de estudo ainda a possibilidade de cessão ou delegação da atividade dessa cobrança a outras Pessoas Jurídicas de Direito Público, com fulcro no art. 7º do CTN, matéria esta pouco explorada pela doutrina e que pode ser a solução viável para realização da dívida ativa fiscal desses Municípios. A par disso, devemos meditar sobre se esse óbice não deve ser definitivamente enfrentado por outros meios, posto que, em certa medida, ele já retrai, hoje, o desenvolvimento do contencioso administrativo, impedindo, por vezes, o exercício, pelo contribuinte, do direito de impugnar o crédito tributário indevidamente lançado.

É importante frisar, ademais, que o objeto proposto não é exatamente “novo”, já tendo sido alvo, inclusive, de alguns Projetos de Lei apresentados no Congresso Nacional, hoje reunidos ao Projeto de Lei nº 2.412/2007, em relação ao qual se propõe uma análise crítica à luz das premissas e dos efeitos antes aludidos.

O presente estudo, portanto, não pretende identificar os motivos da ineficiência do sistema de cobrança judicial, nem imputar responsabilidade a quaisquer dos atores do procedimento ou tampouco propor métodos de aprimoramento da máquina administrativa fazendária, mas sim apresentar uma alternativa a esse modelo tradicional de execução exclusivamente judicial, analisando todos os aspectos relacionados à sua constitucionalidade, sem prejuízo das garantias dos contribuintes.

Destaque-se, por fim, que o objeto principal deste trabalho é a cobrança coercitiva da dívida ativa tributária. Não serão enfatizadas, portanto, as medidas positivas (ex: parcelamento incentivado) e negativas (ex: protesto da CDA, inscrição em cadastro de inadimplentes, etc) que induzem à satisfação voluntária do crédito tributário pelo contribuinte devedor, nem tampouco os chamados métodos alternativos de solução de controvérsia, em relação aos quais também se exige a concordância e voluntariedade do contribuinte.

Considerando ademais que o foco deste trabalho é eminentemente prático, não bastaria expor quais os pressupostos, limites e consequências para a execução administrativa da dívida

ativa tributária, razão pela qual se propõe ao final uma solução de *lege ferenda* com a apresentação de minuta de um Projeto de Lei que atenda a todos os pontos discutidos no trabalho, atentando-se também para questões práticas com as quais me deparo como advogado público e privado, a fim de conferir segurança jurídica ao gestor e à Fazenda Pública, além de assegurar o respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes.

2. Modelo de pesquisa

O modelo de pesquisa adotado é predominantemente o de enfrentamento de um problema prático, qual seja, a proposta de uma solução alternativa e concreta à cobrança judicial da dívida ativa tributária como meio de maximizar a satisfação do princípio da eficiência.

Ressalto que, para se chegar à resposta do problema prático indicado, a pesquisa apresentará caráter exploratório acerca de outras matérias – não apenas o Direito Tributário –, como o Direito Administrativo, notadamente no que se refere ao atributo da autoexecutoriedade dos atos administrativos, e Direito Processual, tomados, nesse contexto, a questão da defesa do contribuinte devedor e do interesse de agir da Fazenda Pública.

3. Problemas e quesitos

Para alcançar o objetivo pretendido com este trabalho, faz-se necessário responder aos seguintes quesitos:

- A) O atributo da autoexecutoriedade dos atos administrativos autoriza que a Fazenda Pública pratique atos de constrição patrimonial em face do contribuinte devedor sem a prévia autorização e ordem judicial?
- B) Quais as críticas apresentadas pela doutrina à proposta de execução administrativa da dívida ativa tributária?
- C) Como compatibilizar a execução fiscal administrativa e os princípios da separação dos poderes e os direitos constitucionais à propriedade (art. 5º, XXII), à jurisdição (art. 5º, XXXV), ao devido processo legal (art. 5º, LIV), e ao contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV)?

- D) A opção da Fazenda Pública pela execução administrativa implica a perda de algum privilégio ou garantia quando comparada com a execução judicial?
- E) A prática de atos extrajudiciais de cobrança do crédito tributário pela Fazenda Pública configura causa interruptiva do prazo prescricional? Em caso negativo, pode ser instituída nova hipótese interruptiva por Lei Ordinária de cada Ente Federado ou é necessária a previsão através de Lei Complementar nacional?
- F) Os Entes Federados podem instituir causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em suas normas de disciplinamento do processo tributário? Seria necessária Lei Complementar nacional ou bastaria mera lei ordinária de cada Ente?
- G) Seria necessário alterar a redação do art. 206 do CTN ou bastaria uma releitura do dispositivo à luz da nova possibilidade de execução administrativa?
- H) Nos termos do art. 7º do CTN, quais funções somente podem ser cedidas ou delegadas a pessoas jurídicas de Direito Público?
- I) Em caso de cessão ou delegação das funções de cobrança forçada do crédito tributário a outras pessoas jurídicas de Direito Público, qual o juízo competente para dirimir controvérsia relacionada ao crédito tributário cuja cobrança foi objeto de cessão? De quem é a legitimidade passiva nas ações propostas pelo contribuinte?
- J) Quais os pontos positivos e negativos e possíveis vícios de constitucionalidade do Projeto de Lei nº 2.412/2007, que dispõe sobre a execução administrativa da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios?

4. Justificação da relevância prática e do potencial inovador

Como explicitado na descrição do tema, as pesquisas realizadas pelo CNJ e por outras entidades indicam um grave problema enfrentado pela Fazenda Pública (União, Estados e Municípios) para efetivar a execução da dívida ativa, o que é comprovado não apenas pela alta taxa de congestionamento e de processos executivos que sequer superam a etapa da citação, mas também pela baixíssima taxa de recuperação dos créditos tributários executados, inferior a 1% do estoque da dívida ativa, consoante se infere da apresentação dos números da

autuação da PGFN,⁶ bem como do estudo realizado pelo Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciais (CEBEPEJ).⁷

É inquestionável, portanto, a ineficiência do método tradicional de cobrança judicial da dívida ativa, o que indica a relevância prática do tema e a necessidade premente de encontrar soluções para esse problema generalizado e que afeta todos os Entes Federados, sob pena de afronta ao princípio da eficiência.

O potencial inovador, por sua vez, é inferido pela ausência de estudos abrangentes sobre a matéria, que analisem desde as premissas e pressupostos necessários à implementação das medidas de execução administrativa da dívida ativa, até os efeitos e consequências derivados da adoção desse método alternativo de cobrança e realização do crédito tributário.

5. Fontes e métodos de investigação

As fontes de pesquisa serão primordialmente *bibliográficas*, em virtude do caráter predominantemente doutrinário das premissas, mas fortemente embasadas em pesquisas e estudos estatísticos elaborados acerca do panorama das execuções fiscais e dos processos judiciais no Brasil.

Ao analisar os efeitos e consequências da adoção do método alternativo de execução administrativa, por sua vez, além da *bibliográfica*, a fonte *legislativa* terá grande relevância, em especial porque certamente a solução final a ser sugerida em face do problema apresentado será de *lege ferenda*, o que revela ser imprescindível o conhecimento profundo da legislação hoje vigente e de sua insuficiência para atender à demanda proposta.

A todas essas fontes de pesquisa indicadas, buscarei agregar minha experiência profissional como Procurador de carreira do Município do Ipojuca e como advogado com especialização na área tributária e os problemas enfrentados cotidianamente na Procuradoria Fiscal Municipal e na advocacia privada na defesa dos contribuintes.

⁶ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PGFN em números. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/noticias/2017/fevereiro/pgfn-disponibiliza-edicao-2017-do-201cpgfn-em-numeros201d/201cpgfn-em-numeros201d-2017.pdf>>. Acesso em: 30 jun. 2017

⁷ Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil, promovido pela Secretaria de Reforma do Judiciário do Ministério da Justiça, com apoio do Centro Brasileiro de Estudos e Pesquisas Judiciária (CEBEPEJ), São Paulo, 2007

6. Familiaridade com o objeto, acessibilidade de informações e envolvimento pessoal

A familiaridade com o objeto da pesquisa deriva inicialmente de minha atuação como Procurador responsável pela matéria fiscal no Município do Ipojuca. Destaque-se que, embora apresente o 2º maior PIB *per capita* do Estado de Pernambuco, em decorrência de estar localizado em seu território o Complexo do Porto de Suape, onde estão instalados a Refinaria Abreu e Lima, o Estaleiro Atlântico Sul, o Estaleiro Promar, entre outros empreendimentos de grande vulto, só há uma Vara Especializada nos feitos da Fazenda Pública e com corpo de servidores insuficiente para atender à demanda ordinária e, principalmente dos executivos fiscais municipais.

Aliado a essa experiência como advogado público, possuo também intensa atuação como advogado privado e me deparo cotidianamente com os percalços do atual sistema judicial de cobrança da dívida ativa, constatando-se que, em muitas oportunidades, a exclusividade da competência judicial para a prática de todos os atos executivos apresenta-se como um empecilho para a garantia dos contribuintes, tal qual ocorre com o esclarecimento de questões fáticas, bem como em relação à aceitação de garantias antes da propositura da execução fiscal, o que motivou inclusive a manifestação do STJ (REsp nº 1.123.669/RS), em sede de recurso repetitivo, em virtude da multiplicação de demandas desta natureza.

Considerando que as fontes de pesquisa são predominantemente bibliográfica e legislativa, o acesso a elas se mostra hoje mais fácil em virtude da Internet, que, quando não disponibiliza o conteúdo no formato digital integralmente, possibilita ao menos que sejam solicitadas para recebimento físico, inclusive da doutrina estrangeira.

7. Indicação de literatura especializada e obras de referência

BARROS, Humberto Gomes de. Execução fiscal administrativa. *Revista CEJ*, Brasília, Ano XI, n. 39, p. 4-9, out./dez. 2007.

CONRADO, Paulo Cesar. Execução Fiscal, 3. ed., São Paulo: Noeses, 2017.

_____. Processo tributário analítico. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2015.

COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e justiça tributária*. São Paulo: Malheiros, 2007.

FILIPPO, Luciano Gomes. *A performance no direito tributário*. São Paulo: Almedina, 2016.

GOMES, Marcus Lívio. *Perspectiva para a execução fiscal no Brasil: Execução fiscal judicial x execução fiscal administrativa – qual o melhor caminho?* *Revista CEFJ*, Brasília, ano XIII, n. 45, p. 86-101, abr.-jun. 2009.

GONÇALVES, Pedro António Pimenta da Costa. *Entidades privadas com poderes públicos*. São Paulo: Almedina, 2008.

GUERRA, Marcelo Lima. *Direitos fundamentais e proteção do credor na execução fiscal civil*. São Paulo: RT, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito (org.). *O processo tributário e o código de processo civil/2015*. São Paulo: Malheiros, 2017.

MAIA JUNIOR, Mairan Gonçalves. *Considerações críticas sobre o anteprojeto da lei de execução fiscal administrativa*. *Revista CEJ*, Brasília, n. 38, p. 18-21, jul.-set. 2007.

FAGUNDES, Miguel Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

8. Sumário preliminar

Introdução

1. Delimitação do objeto do estudo: cobrança forçada da dívida ativa tributária através da prática de atos administrativos

2. Premissas para a desjudicialização da cobrança executiva do crédito tributário

2.1 Autoexecutoriedade dos atos administrativos

2.2 Preservação da competência do Poder Judiciário para dirimir conflitos vinculados ao crédito tributário executado ou ao procedimento de cobrança administrativa

- 2.3 Desjudicialização como opção, e não imposição, à Fazenda Pública
- 3. Consequências da desjudicialização da cobrança executiva do crédito tributário
 - 3.1 Efeitos da desistência da execução judicial
 - 3.2 Criação de novas hipóteses de interrupção do prazo prescricional e de suspensão da exigibilidade à luz do art. 146 da Constituição Federal de 1988 e os efeitos para a Certidão Positiva de Débitos com Efeito de Negativa
 - 3.3 Possibilidade de cessão/delegação da atividade de cobrança a outras Pessoas Jurídicas de Direito Público (art. 7º do CTN)
- 4. Análise crítica do Projeto de Lei nº 2.412/2007
- Conclusão e Proposta de um Projeto de Lei

9. Cronograma com estimativa de horas

Levantamento Complementar da Bibliografia (legislação, doutrina, jurisprudência e demais dados relevantes): Setembro de 2017 – 20 horas

Leitura da Bibliografia: Outubro de 2017 a Fevereiro de 2018 – 120 horas

Redação da Introdução e do Primeiro Capítulo: Março de 2018 a Abril de 2018 – 30 horas

Redação do Segundo Capítulo: Maio de 2018 a Julho de 2018 – 40 horas

Redação do Terceiro Capítulo e Conclusão: Agosto de 2018 – 20 horas

Revisão – Setembro de 2018 – 20 horas

Depósito – Outubro de 2018