

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO**

GABRIEL FREIRE HENRIQUEZ BOLÍVAR

**A INEFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL E OS MEIOS ALTERNATIVOS DE
RESOLUÇÃO DE LITÍGIOS**

RIO DE JANEIRO

2023

GABRIEL FREIRE HENRIQUEZ BOLÍVAR

**A INEFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL E OS MEIOS ALTERNATIVOS DE
RESOLUÇÃO DE LITÍGIOS**

Projeto de Monografia apresentado à Faculdade de
Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro,
como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Guilherme Hartmann

RIO DE JANEIRO

2023

CIP - Catalogação na Publicação

B689i Bolívar, Gabriel Freire Henriquez
A Inefetividade da Execução Fiscal e os Meios
Alternativos de Resolução de Litígios / Gabriel
Freire Henriquez Bolívar. -- Rio de Janeiro, 2023.
38 f.

Orientador: Guilherme Kronenberg Hartmann.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2023.

1. Execução Fiscal. 2. Meios alternativos de
cobrança. 3. Crédito tributário. I. Hartmann,
Guilherme Kronenberg, orient. II. Título.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO

GABRIEL FREIRE HENRIQUEZ BOLÍVAR

**A INEFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL E OS MEIOS ALTERNATIVOS DE
RESOLUÇÃO DE LITÍGIOS**

Monografia referente ao Trabalho de Conclusão
de Curso do curso de bacharelado em Direito da
Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ.

Aprovado em: 27 de junho de 2023.

Banca Examinadora

Guilherme Kronenberg Hartmann (Professor Orientador)

Haroldo Lourenço (Examinador 1)

Bruno Redondo (Examinador 2)

Aos meus pais, Manuel Alfredo Henriquez Bolívar e Iara Maravalha Freire, que me criaram com todo o amor e carinho do mundo, por todos os ensinamentos, incentivos pessoais e profissionais, que me fizeram amadurecer.

Ao meu irmão, pelo carinho, pela convivência, conversa e por todas as brincadeiras.

À minha namorada, pelo amor, incentivo e força diária.

Aos sócios e advogados do escritório Daudt, Castro e Gallotti Olinto Advogados pelos ensinamentos diários, amizade e conversas.

Aos meus amigos, pelos momentos bons vividos e pelos ensinamentos.

Aos professores e colegas do Colégio Pentágono, que participaram da minha formação e me transmitiram conhecimento.

Ao corpo docente do curso de Direito da UFRJ, pela dedicação, respeito e zelo com os alunos.

“O fim do Direito não é abolir nem restringir, mas preservar e ampliar a liberdade.”
John Locke

RESUMO

O presente estudo busca analisar os meios alternativos de resolução de litígios, para a cobrança de créditos tributários, a partir da análise da efetividade da execução fiscal no ordenamento jurídico brasileiro, bem como de uma possível desjudicialização da execução, a partir dos mecanismos de transações tributárias, protestos de dívidas em cartório extrajudicial, execução administrativa e arbitragem tributária. Afinal, tanto o contribuinte, hipossuficiente da relação, quanto o Estado, sofrem com a lentidão e o inchaço do Poder Judiciário, pois, apesar de a execução fiscal ser um instrumento importante para o Estado, na medida em que, em tese, garante a arrecadação de recursos públicos, estudos demonstram que não é a solução mais viável na atualidade, haja visto a grande quantidade de processos em andamento e a lentidão que isso ocasiona. Essa lentidão acaba por prejudicar o contribuinte, com a penhora de bens ou até mesmo a obrigatoriedade de garantia do débito para discussão, que por muitas vezes são cobranças indevidas, ocasionadas por interpretações da Fazenda Pública. Essa situação tem gerado insegurança jurídica importante, uma vez que desrespeita preceitos básicos do direito, como a celeridade processual e duração razoável do processo.

Palavras-chave: Tributário. Execução Fiscal. Certidão de Dívida Ativa. Cobrança.

ABSTRACT

The present study aims to analyze alternative means of dispute resolution for the collection of tax credits, based on an analysis of the effectiveness of tax enforcement in the Brazilian legal system, as well as a possible dejudicialization of enforcement through mechanisms such as tax transactions, extrajudicial debt protests, and future tax arbitration. Both the taxpayer, who is economically weaker in the relationship, and the State suffer from the slowness and overload of the Judiciary, as tax enforcement, despite being an important instrument for the State in theory, guaranteeing the collection of public resources, is not currently the most viable solution, given the large number of ongoing cases and the resulting delays. This slowness ends up harming the taxpayer, with the seizure of assets or even the obligation to provide collateral for discussion, which often involve unjustified charges caused by interpretations of the Tax Authority. This situation has created significant legal uncertainty, as it disregards basic principles of law, such as procedural efficiency and reasonable duration of the process.

Keywords: Tax law. Tax Enforcement. Tax liability. Executive collection.

LISTAS DE FIGURAS

Figura 1 -	Série histórica dos casos novos e baixados nas fases de conhecimento e execução	15
Figura 2 -	Série histórica dos casos pendentes nas fases de conhecimento e execução	15
Figura 3 -	Dados processuais do Poder Judiciário	17
Figura 4 -	Distribuição dos processos de execução fiscal segundo o motivo da baixa	18

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	10
1. EXECUÇÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO	12
1.1 – Efetividade da execução fiscal.....	13
1.2 – A inefetividade da execução fiscal	14
2. MÉTODOS ALTERNATIVOS DE COBRANÇA JÁ EXISTENTES	19
2.1 – Indisponibilidade do interesse público.....	19
2.2 – Protesto das certidões de dívida ativa	20
2.3 – Transação tributária como forma de estimulação ao pagamento e como método alternativo de solução do conflito.....	22
2.3.1 – Instituição da transação pela Lei nº 13.988/2020.....	24
2.3.2 – Repercussão nos entes da Federação.....	25
3. – ARBITRAGEM E EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	29
3.1 – Projeto de Lei nº 4.257/2019	30
CONCLUSÃO	35
REFERÊNCIAS	37

INTRODUÇÃO

O Direito Tributário tem sua base a partir de uma relação jurídica entre a Fazenda Pública e o contribuinte, servindo para regular o poder estatal de instituir tributos e viabilizar a cobrança e fiscalização do pagamento deles. O tributo surge com a prática de um fato gerador previamente estipulado em lei, independentemente da vontade do sujeito passivo, pois, no entendimento do professor LUCIANO AMARO:

O vínculo obrigacional tributário abstrai a vontade e até o conhecimento do obrigado: ainda que o devedor ignore ter nascido a obrigação tributária, esta o vincula e o submete ao cumprimento da prestação que corresponda ao seu objeto. (AMARO, Luciano, 2011, p. 272)

Posteriormente à prática do fato gerador, é obrigação da autoridade fiscal, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, fiscalizar se o contribuinte está adimplente ou inadimplente com o Fisco, procedendo com o respectivo lançamento do crédito tributário nos casos de inadimplência, nos termos do Artigo 142, do Código Tributário Nacional¹.

Dando início ao procedimento de cobrança do tributo, o contribuinte deve ser regularmente notificado, sob pena de nulidade do lançamento, e possuirá dois caminhos a seguir na esfera administrativa: o primeiro, é reconhecer a exigibilidade da cobrança e realizar o devido pagamento do tributo, extinguindo-se assim o crédito tributário, nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional; já o segundo, é apresentar impugnação ao lançamento, instaurando-se o processo administrativo tributário, que visa discutir administrativamente o suposto débito.

Em relação aos processos administrativos, podemos afirmar que os legisladores estaduais, bem como o legislador federal, seguiram parâmetros intimamente ligados ao rito judicial, de forma que o processo se inicia com a impugnação, e, da referida decisão, caso seja negativa ao contribuinte, há possibilidade de interposição de recursos, demonstrando a presença do princípio do duplo grau de jurisdição também na esfera administrativa.

Com a criação de diversas instâncias recursais, torna-se claro que um dos objetivos do legislador era privilegiar os princípios fundamentais previstos na Constituição

¹ 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.

Federal, garantindo assim o direito ao contraditório e ao devido processo legal também em âmbito administrativo.

Todavia, apesar de serem fatores positivos, tais instâncias causam um inchaço de processos em andamento, e conseqüentemente, diminuem a arrecadação do Estado.

De um lado, temos o Estado objetivando concretizar o interesse público primário e secundário, para o custeio de despesas públicas, e de outro lado temos o contribuinte, hipossuficiente da relação jurídica, buscando formas de reduzir sua alta carga tributária.

Em ambos os casos supramencionados encontramos dificuldades operacionais, seja pela elevada carga tributária, cumulada com obrigações acessórias e legislações de alta complexidade, seja pelo cenário caótico de cobrança e fiscalização vivenciado pelo Estado, que conta com um baixo número de servidores e com o aumento constante de inscrições de débitos em dívida ativa.

Em outras palavras, podemos afirmar que estamos vivendo um verdadeiro manicômio tributário, conceito mencionado pela primeira vez no Brasil pelo tributarista Alfredo Augusto Becker, antes mesmo do Código Tributário Nacional vigente, em sua obra Teoria Geral do Direito Tributário.

No Brasil, como em qualquer outro país, ocorre o mesmo fenômeno patológico-tributário. E mais testemunhas são desnecessárias, porque todos os juristas que vivem a época atual – se refletirem sem orgulho e preconceito – dar-se-ão conta que circulam nos corredores dum manicômio jurídico tributário. (BECKER, Alfredo Augusto, 1963, p. 6)

No mais, como é sabido, os atos da Administração Pública em sua maioria possuem o atributo da autoexecutoriedade, que é poder de executar as suas próprias decisões sem a necessidade da tutela judicial. Todavia, uma das exceções a este atributo é a própria cobrança de débitos inscritos em dívida ativa, de forma que, até pouco tempo atrás, não havia outra opção de cobrança a não ser recorrer ao judiciário por meio da execução em face do devedor.

Assim, a presente monografia busca analisar o tema da efetividade da cobrança do crédito tributário por meio da execução fiscal, bem como explorar os possíveis meios alternativos à disposição do Administrador Público, de forma a não mais onerar o contribuinte com seus passivos fiscais e possibilitar uma cobrança mais eficiente dos débitos em dívida ativa.

Neste sentido, a escolha do tema deu-se pela importância de se estabelecer um método alternativo de cobrança que seja mais célere, efetivo e menos custoso ao ente público.

1. EXECUÇÃO FISCAL NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

A execução fiscal é um processo judicial de autoria da Fazenda Pública, disciplinado no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 6.830/1980, que serve para a cobrança de débitos tributários ou não tributários, decorrentes da Dívida Ativa da Fazenda Pública. A Lei de Execução Fiscal supramencionada, apesar de ser anterior à Constituição Federal, foi recepcionada como lei ordinária por esta, e possui um papel importantíssimo na relação jurídica entre contribuinte e Estado, pois define as regras e os procedimentos a serem adotados pelas partes do processo.

Após o lançamento do crédito tributário, o contribuinte tem o direito de realizar o pagamento ou discutir o débito na via administrativa, de forma que, se for inadimplente ou se o processo administrativo for julgado procedente, será criada uma Certidão de Dívida Ativa para que seja iniciada a cobrança do respectivo débito na via judicial, com observância de todos os requisitos presentes na Lei de Execuções Fiscais, sob pena de indeferimento da execução.

Uma vez proposta a execução fiscal pelo Estado, embasada pela certidão de dívida ativa, o exequente é notificado para realizar o pagamento da dívida, sob pena de sofrer a penhora de seus bens ou outras constrições judiciais. Como meio alternativo, o contribuinte possui na via judicial o direito ao contraditório e ampla defesa caso entenda seja necessário, sendo possível que apresente a defesa cabível face a execução promovida.

Vale ressaltar que a execução fiscal é uma ferramenta que possui extrema importância, tanto para a sociedade quanto para o Estado, uma vez que garante a arrecadação de valores devidos à Fazenda Pública, e a conversão em renda desses valores se tornam recursos públicos que servem para financiar as políticas e serviços públicos. Em outras palavras, a existência de dívidas prejudica a sociedade como um todo e precariza a prestação de serviços pela Administração Pública com a falta de receitas.

Por óbvio que a grande importância do meio de cobrança supracitado, não pode servir de alicerce para arbitrariedades do ente público, uma vez que nem toda execução fiscal é devida, por vezes as cobranças são rechaçadas pelos tribunais superiores em razão de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

A título de exemplo, podemos citar a Lei nº 7.174/2015, editada pelo Estado do Rio de Janeiro, que previu em seu artigo 5º a possibilidade de cobrança do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITD) nas doações em que o doador estivesse domiciliado no exterior.

Art. 5º O imposto é devido ao Estado do Rio de Janeiro:

[...]

II - na transmissão de bem móvel ou de bem imóvel situado no exterior, bem como de direitos a eles relativos, se nele estiver localizado o domicílio:

[...]

b) do donatário, quando o doador for domiciliado no exterior;

A inconstitucionalidade deste dispositivo foi acolhida pelo Supremo Tribunal Federal no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6826, por aplicar ao caso o Tema 825, no sentido de que, com parcimônia, a instituição do referido imposto nos casos em que o doador tivesse domicílio ou residência no exterior deve ser precedida de lei complementar federal regulando a matéria, não tendo os estados e o Distrito Federal a competência legislativa para tanto.

Não obstante, em recente decisão também proferida pela Corte Suprema, foi reconhecida a inconstitucionalidade da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, no bojo do Recurso Extraordinário nº 574.706, demonstrando indiretamente que, por vezes, a execução fiscal pode restar frustrada e apenas trazer prejuízos aos entes públicos e contribuintes.

Desta forma, entendo que o legislador brasileiro acertou brilhantemente ao prever a possibilidade de discussão de débitos fiscais, tanto em âmbito administrativo, quanto em âmbito judicial, mas, como será visto adiante, deve privilegiar métodos alternativos de cobrança.

1.1 – Efetividade da execução fiscal

Para entendermos um pouco melhor sobre a execução fiscal no sistema jurídico brasileiro, faz-se necessário explicar o que deve ser entendido como efetividade. Eficiência, eficácia e efetividade, três termos bastante semelhantes no direito, mas que, para a sua fiel compreensão, não podem ser confundidos entre si.

Apesar de ser voltada ao âmbito do Direito Administrativo, é possível aplicar os entendimentos sedimentados por José dos Santos Carvalho Filho. O referido autor entende que a eficiência possui íntima relação com o modo pelo qual determinada atividade será realizada, de forma a analisar a conduta do agente. Já na eficácia, há uma relação com os meios e instrumentos utilizados pelo agente. Por fim, quanto a efetividade, objeto do estudo em tela, podemos dizer que ela é a métrica da qualidade de determinada conduta, uma vez que abarca os resultados obtidos. (FILHO, José dos Santos Carvalho. Manual de Direito Administrativo, 2015. p. 33)

Portanto, analisar a efetividade da execução significa verificar se esse meio de cobrança está apto a cumprir a sua função social, ou seja, precisa ser verificado se todo o aparato estatal e o dispêndio do judiciário gera resultados positivos no ordenamento jurídico, capazes de afastar todo e qualquer meio alternativo menos custoso, seja para a Administração, seja para o administrado.

1.2 – A inefetividade da execução fiscal

A execução fiscal ainda é um instrumento importante no ordenamento jurídico, tendo em vista que a cobrança em face dos devedores não tutela apenas o interesse do ente público, mas sim da sociedade como um todo, ao se levar em conta que o montante devido poderia estar circulando na prestação de serviços e na implementação de políticas públicas.

No entanto, o cenário atual leva ao entendimento de que este não é o melhor caminho a ser seguido, pois diversas execuções são ajuizadas todos os dias, causando um inchaço e uma sobrecarga cada vez maior do poder judiciário. E, por óbvio, o tempo para resolução das causas é distante do que se pode entender como efetivo.

Neste sentido, o problema da morosidade do poder judiciário brasileiro tem sido alvo de críticas pelas diversas áreas da sociedade, e, visando encontrar os déficits e ajustar metas, o Conselho Nacional de Justiça publica todos os anos a Justiça em Números, que nada mais é do que um levantamento de todos os processos judiciais, englobando dados quantitativos e qualitativos, a fim de realizar a apuração da eficiência e economicidade dos tribunais.

O último estudo foi publicado no ano de 2022, trazendo os dados referentes à data base de 2021, e pode-se perceber que os problemas não são novos, o processo geral de execução continua sendo uma tortuosidade no cenário judicial. Para se ter uma mensuração do problema em questão, no final de 2021, existiam 77 milhões de processos pendentes de baixa, sendo que os referentes ao processo de execução perfaziam o montante de 53,3%. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, Justiça em Números, 2022, p. 164)

A partir da análise dos dados da data base de 2021 informados pelo Conselho, é possível identificar que há um número absurdamente maior de ingresso de casos de conhecimento, 14,5 milhões, em relação ao ingresso de casos de execução, 7,7 milhões. Inclusive, a quantidade de baixas na fase de conhecimento demonstra um cenário razoavelmente favorável, uma vez que entre o período de 2020 e 2021 houve um aumento no número de casos baixados na fase de conhecimento, quase atingindo o patamar dos mesmos casos novos.

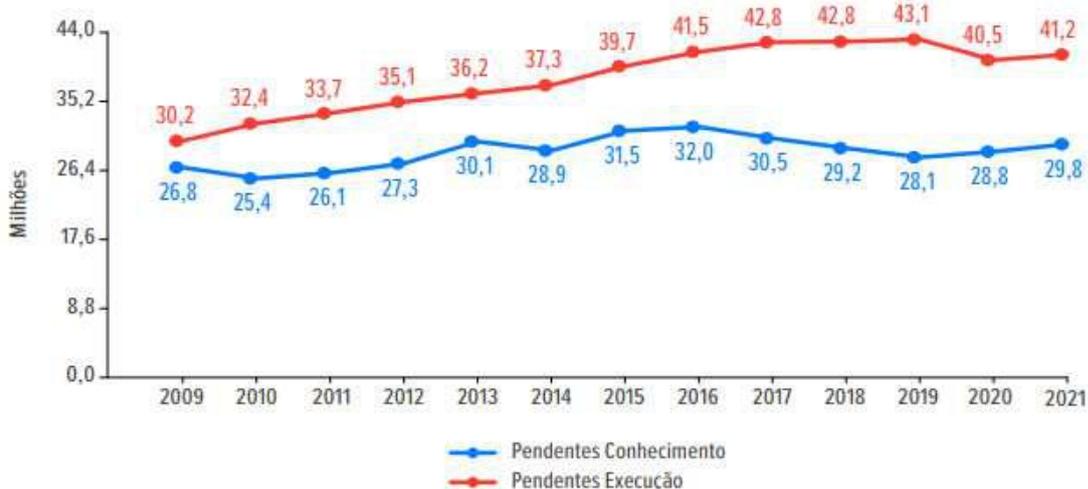
Figura 1 – Série histórica dos casos novos e baixados nas fases de conhecimento e execução



Fonte: CNJ, Justiça em Números, 2022, p. 166.

Todavia, ainda que os dados transmitam uma perspectiva um tanto quanto otimista em relação aos casos de execução, uma vez que o número de baixas está bem próximo do número de casos novos, esses continuam sendo o embaraço do Poder Judiciário, já que os 53,3% mencionados anteriormente representam cerca de impressionantes 41,2 milhões de processos de execução pendentes, conforme gráfico abaixo:

Figura 2 – Série histórica dos casos pendentes nas fases de conhecimento e execução



Fonte: CNJ, Justiça em Números, 2022, p. 166

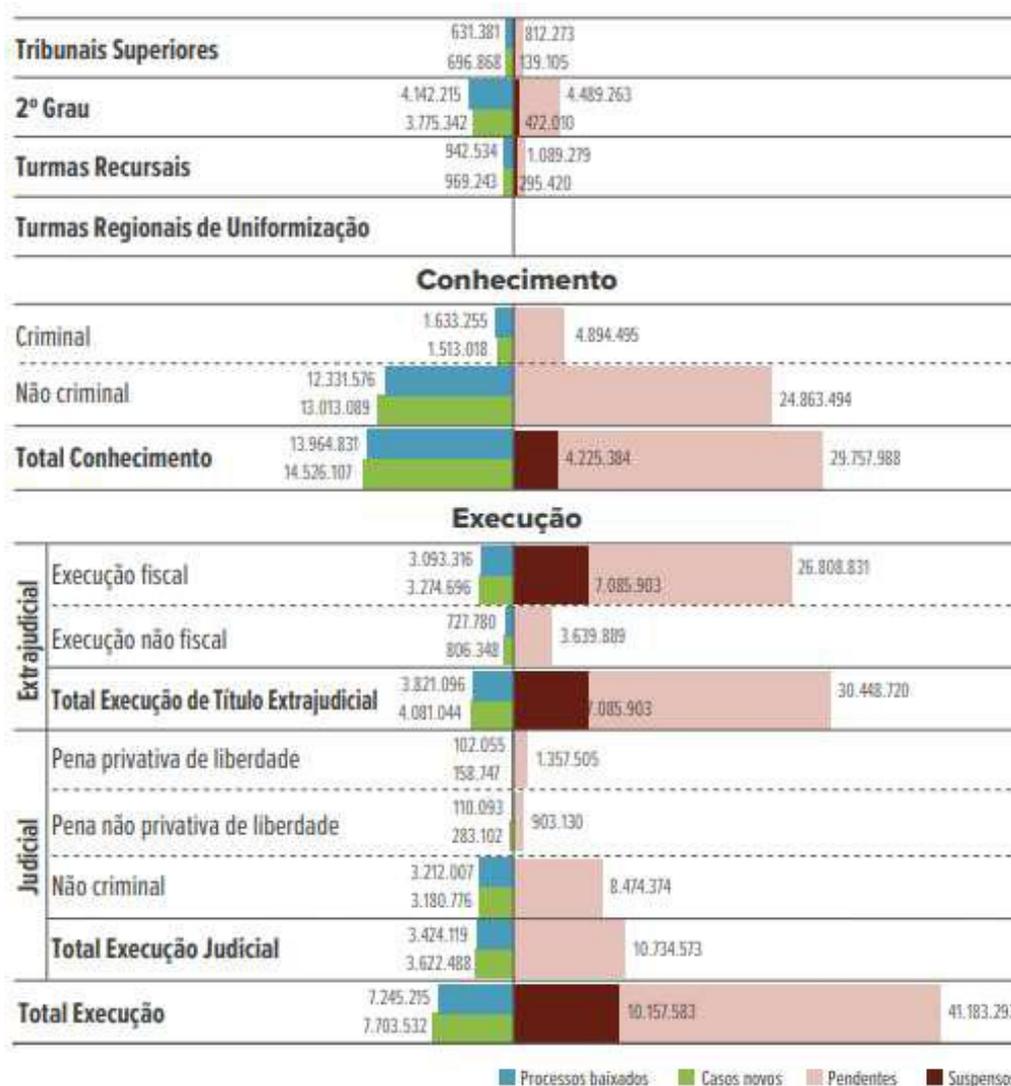
Delimitando a presente discussão ao tema objeto deste estudo, precisamos analisar a posição das execuções fiscais no Poder Judiciário, ou seja, como anteriormente explicado, aquelas que se referem ao processo de cobrança dos débitos inscritos na dívida ativa dos entes públicos.

Assim, partindo de um cenário hipotético, em que o Poder Judiciário comece a julgar processos a partir de um marco zero, por certo que, para que ele seja dotado de efetividade, é necessário que os processos baixados sejam superiores ao número de processos novos. Mas esta não pode ser a única métrica a ser utilizada no cenário do ordenamento jurídico brasileiro, isto porque desconsidera totalmente os processos pendentes de resolução.

De acordo com os dados fornecidos pelo CNJ, os processos de execução fiscal são um dos principais motivos do inchaço dos órgãos jurisdicionais, sendo responsáveis por cerca de 65% de todos os processos de execução extrajudicial, fiscais ou não.

Trazendo essa realidade para números de processos, conforme o gráfico abaixo, em 2021 foi atingida a marca de incríveis 26.808.831 execuções fiscais pendentes. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, Justiça em Números, 2022, p. 164)

Figura 3 – Dados processuais do Poder Judiciário



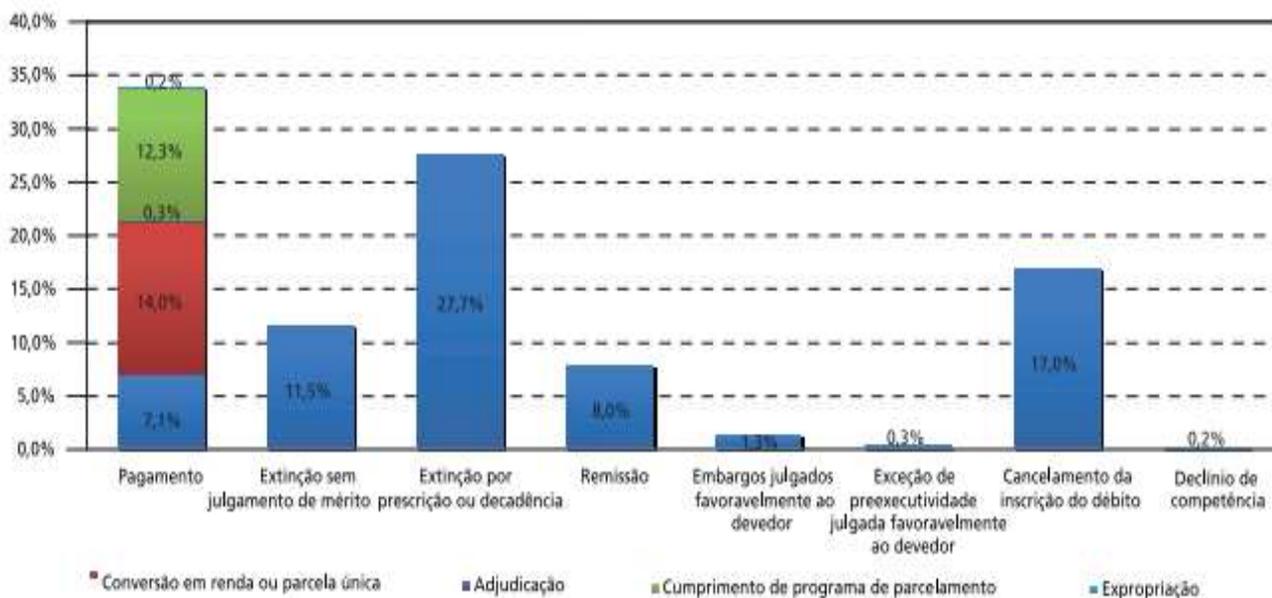
Fonte: CNJ, Justiça em Números, 2022, p. 167.

Diante do cenário caótico atual apresentado, não há como se falar em efetividade da execução fiscal. Corroborando este entendimento que existe há mais de uma década, foi realizada uma pesquisa pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) e o Conselho Nacional de Justiça, buscando analisar as execuções fiscais em âmbito Federal e o seu respectivo custo unitário para a União. E, em apertada síntese, o custo médio total provável é de R\$ 4.685,39, levando em consideração apenas a primeira instância do Poder Judiciário. (IPEA e CNJ, Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal, 2011, p. 27)

A apresentação do custo foi secundarizada aqui não por não ter relevância prática, mas, sim, porque o fato mais interessante apresentado pela pesquisa realizada é o gráfico abaixo, que demonstra os motivos de baixa das execuções fiscais. Da análise do gráfico, pode-se perceber que o pagamento do débito é realizado em apenas 33,9% dos casos, seguido dos percentuais

mais altos de 27,7% e 17%, para os casos de extinção por prescrição ou decadência e o cancelamento da inscrição do débito, respectivamente.

Figura 4 – Distribuição dos processos de execução fiscal segundo o motivo da baixa



Fonte: IPEA e CNJ, Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal, 2011, p. 21.

Neste sentido, é curioso notar que a parcela dos processos de execução que são baixados em razão de prescrição ou decadência é quase o mesmo que o percentual referente ao pagamento. Além disso, as chances de insucesso correspondem a 66% dos processos de execução.

Todos esses fatores, além de refletirem uma má organização da administração pública, no que tange ao lançamento do crédito tributário e à cobrança da dívida ativa, talvez pela alta demanda de casos, também demonstram que na maioria dos casos é necessário caminhar-mos para novas formas de cobrança dos débitos fiscais.

2. MÉTODOS ALTERNATIVOS DE COBRANÇA JÁ EXISTENTES

2.1 – Indisponibilidade do interesse público

O regime jurídico administrativo é formado por duas “pedras de toque”, de acordo com Celso Antônio Bandeira de Mello, a indisponibilidade do interesse público e a supremacia do interesse público, este traduz uma prevalência dos interesses públicos em relação aos interesses privados, estando a Administração em uma posição superior. Já aquele se divide em interesse público primário, referente à satisfação das necessidades do povo, e secundário, caracterizando como interesse da própria Fazenda Pública. (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio, 2010, p. 55)

Assim, em uma perspectiva mais conservadora, se permitiria questionar se há realmente legitimidade para que os entes públicos participem de um método de autocomposição ou transação de débitos. Afinal, aos agentes públicos é permitido somente àquilo que está na lei, de forma que autorizar a livre disposição de bens públicos pelos administradores seria permitir a transação de direitos indisponíveis.

Outrossim, ainda em uma perspectiva mais conservadora, mesmo dispondo do atributo da autoexecutoriedade de suas decisões, à Administração Pública não se permite a autoexecução dos débitos inscritos em dívida ativa, devendo sempre provocar o Poder Judiciário a prosseguir com a cobrança da dívida, causando como analisado anteriormente um inchaço e consequente inefetividade das execuções fiscais.

Em contrapartida ao entendimento conservador, ao possibilitar os entes públicos a participação em métodos alternativos ou em transações tributárias, não se está ferindo os interesses da coletividade, mas apenas garantindo que eles não sejam tutelados por mecanismos comprovadamente ineficazes.

Assim, entre o administrador público escolher aguardar cerca de 6 anos e 7 meses² em uma execução fiscal, para o adimplemento de uma obrigação pelo contribuinte, ou se utilizar de métodos mais céleres para tal cobrança, não podem pairar dúvidas sobre qual é a melhor opção, sob pena de ignorar por completo a realidade fática atual.

Diante do cenário em que vivemos, torna-se clara a necessidade de uma adaptação do sistema de cobrança, como mostrado no tópico anterior a maior parte das execuções não produzem o resultado esperado, ficando tanto o contribuinte, quanto o Estado nas mãos da morosidade do Poder Judiciário.

² (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, Justiça em Números, 2022, p. 177)

Portanto, o poder legislativo precisa promover medidas para criação de leis, ou alteração das já existentes, visando possibilitar a celebração de métodos alternativos de cobrança, desde que amparados nos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

2.2 – Protesto das certidões de dívida ativa

A possibilidade de protesto de dívidas não é nova no ordenamento jurídico brasileiro, tendo sido instituída em âmbito Federal pela Lei nº 9.492/2017, e estendida à possibilidade de protesto de certidões de dívida ativa dos entes federados somente em 2012, pela Lei nº 12.767/2012³.

Inclusive, o tema já foi objeto de questionamento perante o Supremo Tribunal Federal, e restou decidido no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135 pela validade do referido protesto, tendo sido fixada a seguinte tese: “constitui *mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política*”⁴.

Além disso, o Superior Tribunal de Justiça também já enfrentou questionamentos acerca da possibilidade de protesto das dívidas, e restou entendido que não é necessária prévia manifestação legislativa pelo credor público para que ocorra o protesto, veja-se ementa do julgado:

CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROTESTO DE CDA. LEI N. 9.492/1997. NORMA NACIONAL. PLENA EFICÁCIA. ADOÇÃO PELA FAZENDA MUNICIPAL. POSSIBILIDADE. LEI LOCAL AUTORIZATIVA. DESNECESSIDADE.

1. "A Fazenda Pública possui interesse e pode efetivar o protesto da CDA, documento de dívida, na forma do art. 1º, parágrafo único, da Lei 9.492/1997, com a redação dada pela Lei 12.767/2012" (Tese firmada no Tema n. 777 do STJ).

2. A Lei n. 9.492/1997, por tratar de matéria afeta ao direito civil e comercial, é de competência legislativa privativa da União (art. 22, I, da CF/1988), sendo, portanto, de caráter nacional, dispensando autorização legislativa local para a sua

³ “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)”

⁴ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135, 2018)

imediate aplicação pela Fazenda Pública estadual ou municipal.

3. Hipótese em que basta à Fazenda Pública credora atender ao procedimento previsto na própria Lei n. 9.492/1997 para obter o protesto de seu título de crédito (CDA), não havendo necessidade de lei específica do ente tributante que preveja a adoção dessa medida, visto que a citada lei federal (nacional) já é dotada de plena eficácia.

4. O Poder Legislativo de cada ente federativo pode deliberar por restringir a atuação da sua Administração, estabelecendo, por exemplo, condições mínimas de valor e de tempo, para que a CDA seja levada a protesto, sendo certo que, na ausência dessas restrições legais ao protesto, não há óbice para que a Fazenda Pública cobre seu crédito por essa via extrajudicial, que, a toda evidência, é menos grave e onerosa em comparação com o ajuizamento de execução fiscal.

5. Recurso especial provido. (Recurso Especial nº 1.895.557. Primeira Turma. Relator Ministro Gurgel de Faria. 22/06/2021) (g.p.)

Assim, o protesto de CDA constitui um importante método extrajudicial, pois possibilita esvaziamento temporário do ajuizamento de execuções no Poder Judiciário. Além disso, destaca-se que o contribuinte ainda poderá discutir o protesto judicialmente ou de forma administrativa, por meio do requerimento de cancelamento da certidão dirigido à respectiva Procuradoria.

Contudo, explicando o esvaziamento temporário mencionado acima, é importante ressaltar que o protesto da dívida não interrompe o curso do prazo prescricional, uma vez que esta previsão não foi incluída no rol do artigo nº 174⁵, do Código Tributário Nacional, de forma que, caso o contribuinte continue inadimplente, o caminho a ser seguido continuará sendo o ajuizamento da execução fiscal.

Neste sentido, continuaríamos caminhando para o mesmo problema, o inchaço de execuções, pois o simples protesto não estimula o pagamento do devedor. Além disso, Estados têm promovido a não execução de débitos de pequena monta, o que é razoavelmente compreensível, uma vez que irão despender um enorme esforço e gasto da Administração por um

⁵ “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.”

retorno mínimo, mas é preciso tomar cuidado com tal prática, sob pena de incentivar o inadimplimento.

Cita-se, a título de exemplo, a Portaria GAB/PGE nº 58/2021, editado pela Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina, limitando o valor mínimo para o ajuizamento de execuções de débitos oriundos da dívida ativa, como forma de se promover a desjudicialização na recuperação de valores devidos ao Estado. Veja-se:

Art. 1º Fica estabelecido em R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) o valor mínimo para ajuizamento de ação de cobrança da dívida ativa do Estado e de suas autarquias e fundações de direito público.

Ademais, segundo informações veiculadas pelo órgão, um dos objetivos da medida é acelerar o recebimento dos débitos de pequeno valor, bem como desinchar a gama de execuções existentes atualmente, sendo que esta proposta irá reduzir em 60% o número de novas execuções, auxiliando o Poder Judiciário a se tornar mais célere.

Cumprido salientar que não se está abdicando da cobrança dos débitos de menor monta, sendo certo que estes serão objeto de protesto das certidões de dívida ativa, como forma de se obter o adimplemento por parte do contribuinte. Não havendo que se falar, inclusive, em limitação da ampla defesa e do contraditório, uma vez que remanesce a possibilidade de discussão perante a Procuradoria, bem como perante o Poder Judiciário.

Outrossim, podemos observar que o Poder Executivo vem tomando medidas, seguindo estritamente a lei, para promover o desafogamento de execuções no âmbito do Judiciário, e, além do mecanismo de protestos, caminhando neste mesmo sentido, há o instituto da transação de débitos perante a Fazenda Pública, que será analisado abaixo.

2.3 – Transação tributária como forma de estimulação ao pagamento e como método alternativo de solução do conflito

A transação tributária é método alternativo à cobrança de tributos por meio da execução fiscal, esse instituto possui previsão no Código Tributário Nacional, mais especificamente no artigo nº 171⁶, o qual permite a realização, desde que mediante lei, entre o

⁶ 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 consequente extinção de crédito tributário.

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

sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária, de forma a findar o litígio e ocasionar a extinção do crédito tributário.

Aqui cabe uma ressalva, pois parte da doutrina se debruça sobre a discussão quanto à possibilidade de extinção do crédito tributário pela transação, uma vez que o simples ato de transigir não é suficiente para que o crédito tributário seja extinto, sendo estritamente necessário que ocorra o pagamento da respectiva obrigação, neste sentido se manifestou Paulo de Barros Carvalho, veja:

é curioso verificar que a extinção da obrigação não se dá propriamente por força das concessões recíprocas, e sim do pagamento. O processo de transação tão somente prepara o caminho para que o sujeito passivo quite sua dívida, promovendo o desaparecimento do vínculo. (CARVALHO, Paulo Barros, Curso de Direito tributário, 2021, p. 496)

Em contrapartida, há de se perceber que é possível uma discussão em caminho contrário, no sentido de que a extinção do crédito tributário pela transação, literalmente prevista no artigo 171, é causa de uma novação tributária, já que o contribuinte está contraindo uma nova obrigação perante a Fazenda Pública.

Em argumento mediador, tem-se o entendimento manifestado pelo tributarista Hugo de Brito Machado de que a extinção mencionada pelo Código Tributário se refere somente àquela concessão feita pelo sujeito ativo, ou seja, em relação ao benefício concedido nos juros e na multa, ou até mesmo no tributo, veja:

não se pode, entretanto, excluir a transação como causa da extinção do crédito tributário, na medida em que, havendo concessão por parte da Fazenda, como no caso em que ocorre dispensa, total ou parcial, de multa e juros, ou mesmo de parte do valor do tributo, é a transação que causa a extinção do vínculo, nessa parte consubstanciada pela concessão da Fazenda. (MACHADO, Hugo de Brito, Transação e arbitragem no âmbito tributário, Revista Fórum de Direito Tributário (RFDT), 2007, p. 57)

Feita a ressalva, em continuidade, podemos entender que a transação, mesmo sendo uma forma de o contribuinte reconhecer o direito da Fazenda Pública, é formada por um consentimento mútuo, uma vez que importa em concessões recíprocas, e, portanto, envolve a concessão de benefícios ou condições especiais para o pagamento do débito fiscal em discussão pelo sujeito passivo, podendo prever a redução de multas e juros, bem como a possibilidade de parcelamento e a não exigência de apresentação de garantia.

Não obstante, por certo que este método alternativo contribui para as políticas fiscais do ente público, uma vez que corrobora com a recuperação de créditos tributários de difícil adimplemento pelo contribuinte, não ficando assim à mercê da efetividade de uma futura execução fiscal.

No mais, importante ressaltar que as transações tributárias não devem ser confundidas com os programas de recuperação fiscal, chamados de REFIS, ofertados costumeiramente pelos estados e pela União, pois a principal diferença é que no REFIS os benefícios possuem um caráter geral, sem levar em conta a especificidade da capacidade contributiva e cenário vividos pelo contribuinte.

2.3.1 – Instituição da transação pela Lei nº 13.988/2020

Em mudança ambiciosa e evolutiva da Administração Pública, em 14 de abril de 2020, foi publicada a Lei nº 13.988/2020, a qual instituiu a possibilidade de transação tributária ou não tributária, no âmbito da União, suas autarquias e fundações públicas federais, dando assim mais um passo favorável aos métodos alternativos de resolução de litígios. Essa lei foi a primeira no ordenamento jurídico brasileiro a regulamentar a possibilidade de extinção do crédito tributário pela transação, conforme previsto no artigo 171, do CTN.

Necessário ressaltar que a transação não é um direito garantido do contribuinte, mas sim uma faculdade da União, que irá atuar conforme seu juízo de oportunidade e conveniência. Além disso, é importantíssimo destacar que a União também poderá transacionar os débitos que estejam no contencioso administrativo fiscal, e que a aceitação por parte do contribuinte, entre outros requisitos, o condiciona à desistência da discussão na esfera administrativa, bem como a renúncia de alegações de direito.

A referida lei trouxe três possibilidades de transação, abaixo descritas:

Art. 2º Para fins desta Lei, são modalidades de transação as realizadas:

*I - **por proposta individual ou por adesão**, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, na cobrança de créditos que seja da competência da Procuradoria-Geral da União, ou em contencioso administrativo fiscal; (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)*

*II - **por adesão**, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e*

*III - **por adesão**, no contencioso tributário de pequeno valor.*

Parágrafo único. A transação por adesão implica aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe. (g.p.)

Nos termos da referida lei, a transação dos créditos inscritos em dívida ativa se dará por proposta individual ou por adesão, e poderá ser ofertada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pela Procuradoria-Geral Federal, ou inclusive por iniciativa do próprio devedor. No mesmo sentido ocorrerão as propostas de transação referentes à cobrança de créditos oriundos do contencioso administrativo fiscal, com a observância de que, ao invés das Procuradorias supramencionadas, a proposta será de iniciativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, ou por iniciativa do devedor.

Faz-se necessário destacar que a forma supracitada se refere aos créditos tributários classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação. Assim, alguns dos benefícios concedidos são descontos nas multas, nos juros e encargos legais; oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais; uso de precatórios, e outros, sendo permitida a cumulação destes benefícios.

A segunda forma de transação é referente à adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica, que será proposta apenas pelo Ministro de Estado da Economia, com base em manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Ademais, a última hipótese é a da transação por adesão no contencioso de pequeno valor, proposta por ato do Ministro de Estado da Economia para os casos que não superem 60 salários-mínimos, podendo a concessão de descontos chegar ao limite de 50% do valor total do crédito, além de outros benefícios.

Por fim, a proposta não terá o condão de suspender a exigibilidade do débito, e nem o andamento da respectiva execução, ressalvado neste último a convenção feita entre as partes. Além disso, conforme discutido acima, restou sedimentado pela legislação que a o deferimento da transação não implicará em novação dos créditos por ela abrangidos, não se tratando então de uma nova obrigação do contribuinte.

2.3.2 – Repercussão nos entes da Federação

Seguindo a inteligente transação promovida pela União, outros entes da Federação também adotaram suas próprias medidas visando solucionar o déficit de adimplemento dos débitos inscritos em dívida ativa, e, conseqüentemente, a diminuição no ajuizamento de execuções, ficando este método apenas para os casos mais importantes e com altas probabilidades de êxito.

Em estudo realizado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, foi publicado o Boletim de Arrecadação de Tributos Estaduais em que pode ser constatado que o Estado de São Paulo é o maior arrecadador de tributos estaduais, com uma arrecadação de 240,5 bilhões de reais em 2022, sendo também um dos Estados com o maior montante de débitos inscritos em dívida ativa.

Nesta toada, seguindo o meio alternativo de resolução de conflitos promovido pela União, o Estado de São Paulo editou a Lei nº 17.293/2020, regulamentada pela Resolução PGE nº 27/2020, a qual instituiu a transação por adesão, nos casos em que o contribuinte irá apenas aderir aos termos e condições estabelecidas pela Procuradoria, e a transação por proposta individual, caso em que a iniciativa será do devedor.

A menção ao Estado de São Paulo é de suma importância, pois, além de ser um dos maiores arrecadadores de tributos do Brasil, a resolução supramencionada trouxe importantes princípios e finalidades a serem observados quando da realização da transação, para que se atinja o verdadeiro objetivo, a supremacia do interesse público.

Nos termos do artigo 3º da resolução, torna-se claro que o principal objetivo é promover principalmente a desjudicialização da execução, pois a transação será uma forma consensual de resolução dos litígios, de forma a preservar meios menos custosos na cobrança da dívida ativa e a estabelecer um melhor gerenciamento por critérios de recuperabilidade. Veja-se:

Artigo 3º. Os princípios e finalidades da transação são:

I – a extinção de litígios em que Estado ou entidade da administração descentralizada sejam partes;

II – a consensualidade como forma de resolução de litígios;

III – a atuação judicial em harmonia com precedentes vinculantes definitivos;

IV – o estímulo à regularização fiscal;

V – a preservação da atividade econômica;

VI – a menor onerosidade na cobrança da dívida ativa e na atuação judicial do Estado;

VII – o incremento da arrecadação da dívida ativa;

VIII – o gerenciamento da cobrança da dívida ativa por critérios de recuperabilidade;

IX – a progressividade de descontos conforme diminuição da recuperabilidade da dívida inscrita;

X – a autonomia de vontade e boa-fé objetiva, previstas, respectivamente, pelos artigos 421 e 422 do CC;

XI – a publicidade, ressalvada a divulgação de informações protegidas por sigilo, nos termos da lei.

Parágrafo único. O evento indenizatório contrário à boa fé objetiva, por viciar a manifestação de vontade do Estado,

constituirá causa para propositura de ação judicial indenizatória contra o transigente ou seu representante, independentemente da rescisão unilateral da transação.

Por óbvio que qualquer método de cobrança do crédito tributário deve observar os princípios constitucionais, e assim não foi diferente com o instituto da transação. A Resolução PGE nº 27/2020 demonstra fielmente a necessidade de que os agentes atuem de forma a prestigiar a publicidade de todos os procedimentos, ressalvados os casos sigilosos, bem como resguardar a boa-fé objetiva e a moralidade em todos os atos praticados.

Além disso, um importante instrumento adotado pelo Estado de São Paulo é a utilização de *rating*, ou seja, um mecanismo de classificação de risco de créditos, a partir da recuperabilidade da dívida, baseando-se, nos termos do artigo 6º da referida Resolução, em dados como o histórico de pagamentos do proponente; o tempo de permanência em dívida ativa; a capacidade de solvência do proponente, e, o custo da cobrança judicial.

Já em âmbito municipal, temos como exemplo a Prefeitura do Rio de Janeiro, que sancionou a Lei nº 7.000/2021, regulamentada pelo Decreto Rio nº 50.032/2021, instituindo a transação individualizada ou por adesão. Todavia, diferentemente do Estado de São Paulo, além dos débitos inscritos em dívida ativa, também restou previsto na legislação a possibilidade de se transacionar os débitos ainda em discussão perante a Secretaria Municipal de Fazenda e Planejamento.

Tal qual a proposta da União, ao abarcar na transação os débitos ainda em discussão administrativa, o município apenas reforça indiretamente que o principal objetivo é evitar o prolongamento dos litígios e a demora na arrecadação, o que prejudica não só o interesse público secundário, ligado ao administrador, mas principalmente o interesse da população, sem a prestação dos serviços essenciais.

Importante destacar ainda que a transação individual, seja no âmbito de qualquer ente, é um instrumento valiosíssimo ao contribuinte, pois o permite apontar minuciosamente todos os motivos pelos quais o benefício deve ser concedido, podendo alegar dificuldades financeiras, propor prazos diferenciados de acordo com a sua capacidade contributiva, e ainda alegar a difícil recuperação do crédito tributário em razão da jurisprudência atual.

Outrossim, diversos outros exemplos de regulamentação do instituto da transação poderiam ser citados, mas o ponto mais importante da análise é a mudança gradual que se observa nas relações tributárias, uma vez que o que se busca atualmente é autocomposição de litígios, sendo deixada de lado a antiga necessidade de discussão perante a via judicial.

Atualmente, a prática da transação tem sido um importante mecanismo alternativo de cobrança, pois se trata de uma resolução mais célere e menos custosa ao Estado, e até mesmo ao próprio contribuinte. Além disso, também serve como fonte de estímulo ao contribuinte inadimplente para realizar o pagamento das dívidas, o que contribui para o fortalecimento da arrecadação e para a propositura de novas políticas públicas.

Vale ressaltar aqui que a transação deve ser considerada como um meio para a arrecadação eficiente dos créditos tributários, mas não pode servir como instrumento substituto da execução fiscal. Isso porque, apesar de ocasionar a resolução de conflitos fora do Poder Judiciário e promover a redução do ajuizamento de execuções fiscais, esse instrumento promove uma discussão restrita das matérias.

Desta forma, há a necessidade de criação de métodos que substituam a forma de cobrança, de maneira a dar celeridade à cobrança, mas sem suprimir a discussão da matéria, e, neste sentido, tramitam dois projetos de lei que visam a desjudicialização da execução e que serão analisados no capítulo abaixo.

3. – ARBITRAGEM E EXECUÇÃO ADMINISTRATIVA NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Em contrapartida aos métodos do protesto das certidões de dívida ativa e da transação, o legislador ordinário vem buscando formas de se evitar cada vez mais o ajuizamento de execuções e promover uma maior celeridade aos processos de cobrança, referentes à dívida ativa ou até mesmo referentes à execução civil.

Neste sentido, alguns projetos de lei estão sendo criados para que se possibilite a execução administrativa dos débitos. A título de exemplo, há o Projeto de Lei nº 6.204/2019 que tenta inserir no ordenamento jurídico a possibilidade de desjudicialização da execução civil de título executivo judicial e extrajudicial.

O referido projeto prevê a atribuição da competência para execução dos títulos ao tabelião de protestos do foro do domicílio do devedor, que seria denominado de agente de execução, tendo como incumbência os deveres de examinar os requerimentos e requisitos dos títulos executivos, bem como de proceder a penhora e a avaliação dos bens do executado. Além disso, seria necessário a representação das partes por advogado.

Tal projeto seria bastante interessante como forma alternativa à prestação jurisdicional, uma vez que a execução promovida pelo tabelião de protestos evitaria a necessidade de se ajuizar uma execução judicial, em caso de não adimplemento por parte do executado, como forma de evitar a prescrição.

Todavia, trata-se apenas de uma ideia hipotética, pois o projeto restringiu a participação das pessoas jurídicas de direito público, não sendo possível, portanto, a sua aplicação às execuções fiscais de créditos tributários.

Desta forma, podemos perceber que o que está em foco atualmente no Poder Legislativo é a criação de métodos que possibilitem o desafogamento do Poder Judiciário, e, neste sentido, urge a necessidade de se analisar o Projeto de Lei nº 4.257/2019, voltado para a desjudicialização da execução fiscal e para a criação de medidas alternativas de cobrança dos créditos tributários.

Por óbvio que os projetos ainda merecem maior atenção e adaptações necessárias, para refletirem a realidade fática do ordenamento jurídico brasileiro, mas, o principal ponto, é que podemos observar um avanço na mentalidade legislativa, de forma a reconhecer a inefetividade da execução fiscal.

3.1 – Projeto de Lei nº 4.257/2019

O Projeto de Lei nº 4.257/2019 é um desdobramento da desjudicialização da execução civil, e foi criado para a alteração da Lei de Execuções Fiscais, com o intuito de possibilitar a execução extrajudicial da dívida ativa, bem como a possibilidade de se instaurar a arbitragem para discussão de créditos tributários.

O projeto prevê a possibilidade de a Fazenda Pública adotar a execução extrajudicial dos débitos inscritos em dívida ativa, desde que sejam relacionados às Contribuições de Melhoria e ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, e ao Imposto sobre a Propriedade Territorial e Urbana – IPTU.

Embora ainda seja uma proposta reduzida, uma vez que apenas teria incidência nos tributos relacionados à propriedade, é certo que, se bem estruturada, possui altas probabilidades de êxito. Isto porque, para que seja possível a tramitação da execução, será necessário a participação do Cartório de Registro de Imóveis e do Departamento de Trânsito, a depender do tributo em discussão.

Neste sentido, a execução se dará da seguinte forma: o primeiro procedimento é realizado pelo ente público e envolve a notificação do devedor da inscrição do débito em dívida ativa e da formalização da execução, com base no endereço presente na matrícula do imóvel ou do registro do veículo, e deverá realizar a correspondente indicação do montante devido, estabelecendo o prazo de 30 dias para o adimplemento.

A inovação legislativa está presente a partir da segunda etapa, em que, caso não seja realizado o pagamento da dívida, será lavrado termo de penhora e este deverá ser averbado junto à matrícula do imóvel ou do veículo, devendo ser novamente promovida uma notificação do devedor, informando a penhora e concedendo um novo prazo de 30 dias.

Durante o prazo concedido, será possível ao devedor ajuizar embargos à penhora, podendo alegar a ausência de consonância entre o valor do bem e o valor de mercado, bem como a invalidade da dívida e toda a matéria útil à defesa, inclusive poderá requerer provas e juntar aos autos os documentos necessários para corroborar suas alegações.

Além disso, não haverá necessidade de garantir o débito para a apresentação dos embargos, pois neste caso o próprio veículo ou imóvel servirá como garantia. Por fim, caso não seja efetivado o pagamento ou apresentados os embargos, a Fazenda Pública poderá seguir com o leilão do imóvel ou veículo penhorado, através da figura do agente fiduciário, nos termos abaixo:

Art. 41-G. Não efetuando o devedor o pagamento ou o parcelamento do valor integral da dívida, nem ajuizando os embargos à penhora, a Fazenda Pública está autorizada a efetuar imediatamente o primeiro leilão do imóvel ou do veículo penhorado.

§ 1º O leilão do imóvel será feito por agente fiduciário que seja: I - instituição financeira, inclusive sociedade de crédito imobiliário, qualificada nos termos do art. 30, II, do Decreto-Lei nº 70, de 21 de novembro de 1966, selecionada por meio de concurso simplificado regido por critérios objetivos e previamente definidos; II - órgão ou entidade da Administração Pública com competência para a execução de atividades imobiliárias.

§ 2º O ente federativo que não possuir em sua estrutura administrativa órgão ou entidade que detenha competência para a execução das atividades imobiliárias pode celebrar convênio com órgão ou entidade de outro ente federativo.

§ 3º O leilão de veículo deve ser feito por agente fiduciário, nos termos do § 1º, I, deste artigo ou por órgão executivo de trânsito da Administração Pública à qual faz parte a Fazenda Pública credora.

§ 4º O órgão ou entidade referidos nos §§ 1º a 3º deste artigo exerce a função de agente fiduciário, com os deveres e responsabilidades a ela inerentes, na forma dos arts. 40 e 41 do Decreto-Lei nº 70, de 21 de novembro de 1966.

§ 5º Os leilões devem ser preferencialmente feitos de forma eletrônica, e os editais devem ser divulgados com antecedência mínima de 5 (cinco) dias no sítio eletrônico do agente fiduciário, em duas datas distintas, com intervalo de no mínimo 3 (três) dias, e no sítio eletrônico da Fazenda Pública credora.

§ 6º O agente fiduciário tem direito a receber o maior percentual fixado pelo Conselho Regional de Corretores de Imóveis local para operações de comercialização de imóveis, desde que não ultrapasse 5% do valor do bem, ou, no caso de alienação de veículo, 5% do valor do bem.

O que poderia se argumentar, apenas pelo apego ao debate, é se seria constitucional a realização de penhora pela própria Fazenda Pública, mas o que ocorre na realidade é que ela já possui o atributo da autoexecutoriedade em várias áreas de sua atividade, como no ato de interdição de estabelecimentos comerciais e na apreensão de produtos vencidos, por exemplo, o que apenas corrobora para a possibilidade de também se valer dos seus próprios meios para satisfação do crédito tributário, desde que respeitados os princípios constitucionais e assegurada a inafastabilidade do controle jurisdicional, em casos de desproporcionalidade e falta de razoabilidade.

Assim, é possível perceber que a execução fiscal administrativa é apenas uma opção de política legislativa, haja visto que a Administração já participa ativamente na tutela de seus interesses, sem ferir nenhum preceito constitucional.

Outrossim, como dito anteriormente, talvez algumas adaptações sejam necessárias para se adequar a execução à realidade vivida. Um exemplo de adaptação que poderia ser útil é a necessidade de se observar representantes dos contribuintes no órgão responsável pela execução, por exemplo, assim como é feito nos Conselhos de Contribuintes dos estados, a fim de se preservar uma imparcialidade.

Logo, desde que bem regulamentada a possibilidade de execução administrativa pela Fazenda Pública, e respeitados todos os princípios de isonomia, moralidade, contraditório e ampla defesa, este mecanismo alternativo pode se tornar uma opção viável e capaz de desafogar o Poder Judiciário, já que o risco da penhora poderá promover uma alta no adimplemento pelos contribuintes.

Em um outro lado do avanço legislativo trazido pelo Projeto de Lei nº 4.257/2019, além da execução administrativa, há uma proposta de instituição do juízo arbitral. Destarte, é necessário destacar que a arbitragem é um método alternativo de resolução de conflitos, instituído pela Lei nº 9.307/1996, e possibilita a transferência do poder de decisão em uma controvérsia sobre determinado negócio jurídico a uma pessoa ou entidade privada estranha à relação jurídica inicial, sem a necessidade de participação do Poder Judiciário.

Essa forma de heterocomposição poderá ser instituída por pessoas capazes de contratar e o litígio deverá ser apenas sobre direitos patrimoniais disponíveis. Além disso, a referida lei também possibilitou a participação da administração pública direta e indireta, dispondo ainda que a autoridade da administração pública direta competente para a celebração da arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações. Veja-se:

Art. 1º As pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

§ 1º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015) (Vigência)

§ 2º A autoridade ou o órgão competente da administração pública direta para a celebração de convenção de arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015) (Vigência)

Além disso, a arbitragem pode ser instaurada de duas formas: através da cláusula compromissória, que é a convenção realizada entre as partes de maneira prévia ao eventual litígio, obrigando-se a se submeterem à arbitragem futuramente; e através do compromisso arbitral, estabelecido pelas partes posteriormente ao surgimento do litígio.

Analisando a arbitragem trazida pelo referido projeto, tem-se que a instituição do juízo arbitral ocorrerá por opção do executado, e, para que ocorra o julgamento dos embargos ofertados, será necessária a prévia garantia da execução por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia.

Ou seja, a proposta traz um tipo de compromisso arbitral, firmado após o ajuizamento da execução fiscal pelo ente público, e a partir da vontade do devedor em se ter uma decisão proferida por uma outra parte, que não seja o órgão jurisdicional.

Outrossim, dispõe o projeto que o processo arbitral será público e conduzido por órgão arbitral institucional, com competência e integridade, bem como restou garantido o princípio da inafastabilidade da jurisdição, ao prever a possibilidade de se requerer ao Poder Judiciário a nulidade da sentença arbitral, conforme artigo abaixo:

Art. 16-F. Qualquer das partes pode pleitear ao órgão do Poder Judiciário competente a declaração de nulidade caso a sentença arbitral contrarie enunciado de súmula vinculante, decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade ou acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas ou de repercussão geral.

No âmbito da Administração Pública a arbitragem não é uma novidade, esse método alternativo de resolução de conflitos já é comumente utilizado em contratos administrativos, e poderá ser amplamente realizado em âmbito tributário. Contudo, a Lei nº 9.307/1996 não é suficiente para que esse caminho se torne possível, surgindo então a carência de atividades legislativas que viabilizem a arbitragem tributária.

Dito isto, apesar de ser uma inovação legislativa na seara tributária, o Projeto de Lei nº 4.257/2019 ainda é uma proposta muito tímida, tanto em relação à arbitragem, por não dispor integralmente sobre como se dará o procedimento, quanto em relação à execução administrativa, que não englobou a maioria dos tributos. Todavia, com certeza os métodos propostos seriam proveitosos para o cenário de execuções vividos atualmente.

Por fim, apesar da timidez do projeto, é certo que suas propostas inserem métodos alternativos à cobrança dos créditos tributários, evitando assim o ajuizamento em massa das

execuções fiscais e promovendo uma melhora na prestação jurisdicional, a partir do desinchaço do Poder Judiciário.

O que se espera é tais métodos alternativos sejam dotados de efetividade na cobrança, e, para isso, será necessário a observância dos princípios emanados pela Carta Magna, de forma a privilegiar tanto o contribuinte, quanto o ente público, com a celeridade, especialidade no serviço prestado e a segurança jurídica nas decisões emanadas.

CONCLUSÃO

Conforme detalhadamente demonstrado no presente trabalho, o cenário atual de cobrança dos débitos inscritos em dívida ativa através da execução fiscal tem afetado todo o ordenamento jurídico brasileiro, bem como toda a sociedade, uma vez que carece de efetividade, ou seja, não cumpre a função social pela qual o procedimento foi instituído pelo legislador.

Isso porque, de acordo com os dados apresentados, o Poder Judiciário sofre com um inchaço de processos de execução, que correspondem à 53,3% de todos os processos judiciais existentes. Especificamente em relação às execuções fiscais pendentes, estas correspondem ao impressionante montante de 26.808.831.

Além do exacerbado número de processos, outros problemas também são encontrados, como por exemplo a demora na prestação jurisdicional, levando em média cerca de 9 anos para que uma execução seja efetivada; o custo unitário de cada processo; bem como os casos em que não são encontrados bens do devedor. Neste sentido, os métodos alternativos de resolução dos conflitos tributários, no presente cenário, devem prevalecer em face das ações de execução fiscal.

Importante destacar que se utilizar de métodos pouco efetivos prejudicam não só a arrecadação e os interesses da Administração Pública, mas prejudicam principalmente a sociedade como um todo e o contribuinte, estes por serem obrigados a discutir débitos que por vezes carecem de legalidade ou que já prescreveram, e aqueles pela falta de verba para implementação de políticas públicas que resguardem os direitos fundamentais.

Outrossim, o que se propõe no presente trabalho, não é beneficiar o mau pagador de tributos, mas, sim, reconhecer que as execuções fiscais não são mais adequadas para a realidade atual, urgindo a necessidade de implementação de alternativas para a cobrança dos débitos.

Desta forma, foram apresentados no presente trabalho três métodos alternativos à execução fiscal, e que podem auxiliar os entes políticos a promoverem uma cobrança mais efetiva e, assim, desafogar o Poder Judiciário. Além disso, como apontado, a transação tributária também pode servir de estímulo adimplemento dos débitos, auxiliando as Fazendas Públicas a arrecadarem os créditos tributários de difícil ou impossível recuperação, dispensando a espera de anos e anos ocasionada pelo ajuizamento da execução fiscal.

Outrossim, há também a possibilidade de protesto da certidão de dívida ativa, de forma que ambos os procedimentos podem impulsionar o pagamento de dívidas. Não obstante,

não se busca aqui afastar a utilização por completo da execução, mas sim que seja utilizada de forma estratégica, apenas naqueles casos em que não há saída.

Caso ainda assim seja necessário seguir com a discussão do litígio, o Projeto de Lei nº 4.257/2019 trouxe duas alternativas ao administrador público, a primeira é a execução administrativa do débito inscrito em dívida ativa, de forma a autorizar o próprio Fisco a efetuar a penhora de veículos ou imóveis e posteriormente o leilão, a fim de se garantir o adimplemento dos créditos tributários.

A segunda alternativa tem relação com a instituição da arbitragem no âmbito tributário, podendo os embargos serem julgados no juízo arbitral, desde que garantido o débito pelo contribuinte.

Por fim, é necessário destacar que o próprio Poder Legislativo está identificando aos poucos à necessidade de implementação de métodos alternativos, a exemplo dos Projetos de Lei nº 4.257/2019 e nº 6.204/2019. E, assim, seja qual for a escolha da Administração Pública, por certo que tanto o seu interesse, quanto o da sociedade como um todo, será tutelado de forma majoritária, no sentido de que contribuem para as chances de adimplemento dos créditos tributários.

REFERÊNCIAS

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 55.

CARVALHO, P. B. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Noeses, 2021. p. 496.

MACHADO, Hugo de Brito. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. **Revista Fórum de Direito Tributário (RFDT)**., Belo Horizonte: Fórum, ano 5, nº 28, p. 57, jul./ago. 2007. p. 57.

FILHO, José dos Santos Carvalho. **Manual de Direito Administrativo**. 28 ed. São Paulo: Atlas, 2015. P. 33.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. ed. São Paulo, 1963. P. 6.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números**: ano base 2021. Brasília, 2022. Disponível em: < <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/09/justica-em-numeros-2022-1.pdf>>. Acesso em: 01/05/2023

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal da União**. Brasília, 2011. Disponível em: < https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf>. Acesso em: 10/05/2023.

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. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 28/04/2023.

Lei nº 7.174, de 28 de dezembro de 2015. Dispõe sobre o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), de competência do Estado do Rio de Janeiro. Disponível em: <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/porta-lapp/pages/navigation-renderer.jspx;jsessionid=nb6Ld56nFj4yf26yqgquze-JREEpVnY5pciky1-hWwT2fyLNm_71!-1528964070?datasource=UCMServer%23dDoc-Name%3AWCC205839&_adf.ctrl-state=w53x6l7jb_1&_afr-Loop=89494358520951710&_afrWindowMode=0&_afrWindowId=null>. Acesso em: 28/04/2023.

Lei nº 9.942, 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. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9492.htm>. Acesso em 15/04/2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.826/Rio de Janeiro. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília, 09 de março de 2022. Acórdão disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760597718>>. Acesso em: 28/04/2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135/Distrito Federal. Requerente: Confederação Nacional da Indústria. Relator: Ministro Roberto Barroso.

Brasília, 09 de novembro de 2016. Acórdão disponível em: < <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313633602&ext=.pdf>>. Acesso em: 01/05/2023.

Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm>. Acesso em: 15/05/2023.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 1.895.557. Recorrente: Município de Diadema. Recorrido: Jampasa ADM Comércio e Representações Ltda. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, 22 de junho de 2021. Acórdão disponível em: < https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202002387039&dt_publicacao=10/08/2021>. Acesso em 15/04/2023.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Recurso Extraordinário nº 574.706. Recorrente: Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda. Recorrido: União. Relator: Ministra Carmen Lúcia, 13 de maio de 2021. Acórdão disponível em: < <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>>. Acesso em 15/04/2023.

Projeto de Lei nº 4.257. Modifica a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: < <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>>. Acesso em: 30/05/2023.

Projeto de Lei nº 6.204/2019. Disciplina a execução extrajudicial civil para cobrança de títulos executivos judiciais e extrajudiciais. Atribui ao tabelião de protesto o exercício das funções de agente de execução. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19307.htm>. Acesso em: 12/06/2023.

Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=417750>>. Acesso em: 11/06/2023.

Portaria GAB/PGE nº 58, de 20 de julho de 2021. Estabelece o valor mínimo para ajuizamento de ação de cobrança da dívida ativa do Estado e de suas autarquias e fundações de direito público. Disponível em: < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=417627>>. Acesso em: 11/06/2023.

Lei nº 7.000, de 23 de julho de 2021. Altera as Leis nº 691, de 1984, nº 1.364, de 1988, nº 3.895, de 2005, nº 5.098, de 2009 e nº 5.966, de 2015, institui remissões de créditos tributários nas hipóteses que menciona, estabelece nova disciplina para transações tributárias e dá outras providências. Disponível em: < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=417750>>. Acesso em: 11/06/2023.

Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. Disponível em: < <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2020/lei-17293-15.10.2020.html#:~:text=Estabelece%20medidas%20voltadas%20ao%20ajuste,p%C3%BA-blicas%20e%20d%C3%A1%20provid%C3%A2ncias%20correlatas>>. Acesso em: 11/06/2023.

Decreto Rio nº 50.032, de 16 de dezembro de 2021. Regulamenta a transação relativa a créditos da Fazenda Pública Municipal, nos termos da Lei nº 5.966, de 22 de setembro de 2015, com a redação dada pela Lei nº 7.000, de 23 de julho de 2021, e dá outras providências. Disponível em: <https://doweb.rio.rj.gov.br/apifront/portal/edicoes/imprimir_materia/789578/5187>. Acesso em: 11/06/2023.

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. **Boletim de Arrecadação dos tributos estaduais.** Brasília, 2022. Disponível em: <<https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>>. Acesso em: 11/06/2023

PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **PGE/SC aumenta valor mínimo para cobrança de dívida ativa na Justiça.** Florianópolis, 2021. Disponível em: <<https://www.pge.sc.gov.br/noticias/portaria-50-mil-divida-ativa/>>. Acesso em: 11/06/2023

Resolução PGE nº 27, de 20 de novembro de 2020. Disciplina a transação terminativa de litígios relacionados à dívida ativa inscrita. Disponível em: <<https://www.dividaativa.pge.sp.gov.br/transacao/pages/legislacao/resolucoes.jsf?param=955>>. Acesso em: 11/06/2023.