

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO – UNINOVE

PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO

ARTUR BARBOSA DA SILVEIRA

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL: A NECESSÁRIA QUEBRA DE
UM PARADIGMA**

SÃO PAULO

2021

ARTUR BARBOSA DA SILVEIRA

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL: A NECESSÁRIA QUEBRA DE
UM PARADIGMA**

Dissertação apresentada no Programa de Mestrado em
Direito da Universidade Nove de Julho – UNINOVE,
como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre
em Direito.

Orientador: Prof. Dr. José Renato Nalini

SÃO PAULO

2021

Silveira, Artur Barbosa da.

Desjudicialização da execução fiscal: a necessária quebra de um paradigma. / Artur Barbosa da Silveira. 2021.

122 f.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Nove de Julho – UNINOVE, São Paulo, 2021.

Orientador: Prof. Dr. José Renato Nalini

1. Desjudicialização. 2. Execução fiscal administrativa. 3. Reforma tributária. 4. Diálogos institucionais. 5. Serventias extrajudiciais.

I. Nalini, José Renato. II. Título

CDU 34

ARTUR BARBOSA DA SILVEIRA

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL: A NECESSÁRIA QUEBRA DE
UM PARADIGMA**

Dissertação apresentada no Programa de Mestrado em Direito da
Universidade Nove de Julho – UNINOVE, como requisito parcial para
a obtenção do grau de Mestre em Direito.

São Paulo, 04 de março de 2021.

Orientador Prof. Dr. José Renato Nalini (Presidente)

Primeiro examinador Prof. Dr. Samantha Ribeiro Meyer-Pflug Marques (membro interno)

Segundo examinador Prof. Dr. José Maurício Conti – USP (membro externo)

SÃO PAULO

2021

RESUMO

Na maior parte dos países desenvolvidos, o processo de execução fiscal desenvolve-se, total ou predominantemente, no âmbito administrativo. No Brasil, por sua vez, a execução e a cobrança da dívida tributária ainda mantém como seu principal paradigma a necessidade de atuação do Poder Judiciário. Estudos apontam que o índice de recuperação dos créditos tributários no nosso país é insatisfatório, sendo urgente e necessária a quebra do paradigma da judicialização da execução fiscal, seja do ponto de vista jurídico, econômico, ético e humanitário. A superação de tal problemática, todavia, encontra óbices tanto legais quanto culturais. O protesto da certidão de dívida ativa e a inscrição do nome do devedor em cadastros de inadimplentes são métodos úteis, mas insuficientes, de per si, para assegurar a eficiência do sistema de cobrança da dívida tributária. O presente trabalho apresenta algumas hipóteses objetivando contribuir para a melhoria da cobrança da dívida ativa e da arrecadação tributária como um todo.

PALAVRAS-CHAVE: Desjudicialização; Execução fiscal administrativa; Reforma tributária; Diálogos institucionais; Serventias extrajudiciais.

ABSTRACT

In most developed countries, the tax enforcement process takes place, wholly or predominantly, at the administrative level. In Brazil, in turn, the execution and collection of tax debt still maintains the need for the Judiciary to act as its main paradigm. Studies indicate that the rate of recovery of tax credits in our country is unsatisfactory, and it is urgent and necessary to break the paradigm of the judicialization of tax enforcement, whether from a legal, economic, ethical and humanitarian reasons. Overcoming this problem, however, encounters both legal and cultural obstacles. The protest of the active debt certificate and the inscription of the debtor's name on delinquent registrations are useful but insufficient methods to ensure the efficiency of the tax debt collection system. The present work presents some hypotheses aiming to contribute to the improvement of the collection of the active debt and the tax collection as a whole.

KEYWORDS: Judicialization; Administrative tax enforcement; Tax reform; Institutional dialogues; Extrajudicial registry office.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1 - O SISTEMA DE COBRANÇA TRIBUTOS NO BRASIL E A NECESSÁRIA QUEBRA DO PARADIGMA DA JUDICIALIZAÇÃO	10
1.1 Contexto histórico sobre a cobrança de tributos e a sua evolução legislativa no Brasil	10
1.2 – Os três modelos de execução fiscal atualmente existentes no direito comparado	17
1.3 – A necessária quebra do paradigma da execução fiscal judicial no direito brasileiro ante a falta de eficiência desse sistema	29
1.4 – As vantagens da desjudicialização para a eficiência da execução fiscal sob os pontos de vista jurídico, ético e humanitário	35
1.5 – A desjudicialização em face do direito constitucional do acesso à Justiça	41
2 OS PRINCIPAIS MÉTODOS TRADICIONAIS DE COBRANÇA EXTRAJUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	45
2.1 O protesto extrajudicial	45
2.2 – A inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes	50
2.3 - A constitucionalidade e a legalidade do protesto extrajudicial e da inscrição no cadastro de inadimplentes à luz do entendimento do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça	51
2.4 – A insuficiência dos métodos tradicionais de cobrança extrajudicial e a necessidade de implementação de formas mais modernas e eficientes: a situação atual da dívida ativa no Brasil	57
3 HIPÓTESES PARA O AUMENTO DA EFICIÊNCIA NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA	60
3.1 – A necessária reforma tributária como fator de fortalecimento da arrecadação pública	60
3.2 – A utilização dos diálogos institucionais como instrumentos de pacificação das relações entre os poderes instituídos e os seus reflexos na ordem tributária	66
3.3 - Conciliação, mediação e arbitragem: aplicabilidade às execuções fiscais	70
3.4 - Os novos rumos da cobrança dos créditos tributários: as atuais estratégias adotadas pela Fazenda Pública	80
3.5 – O modelo de execução fiscal semijudicial (ou mista) e a viabilidade de sua utilização no Brasil	85
3.6 – Os principais projetos de lei e as tentativas de desjudicialização da execução fiscal brasileira: uma questão (ainda) em aberto	96
3.7 – A maior delegação de atos administrativo-executórios às serventias extrajudiciais	102
CONCLUSÃO	110
REFERÊNCIAS	112

INTRODUÇÃO

O uso do termo “desjudicialização” é constante na doutrina e na jurisprudência nacional, havendo discussões atuais e em diversos ramos do Direito sobre as vantagens de se retirar do Poder Judiciário a responsabilidade de decidir sobre assuntos cuja resolução poderia se dar pela via administrativa ou mesmo mediante acordo entre as próprias partes.

A desjudicialização pode ser entendida como uma faculdade conferida às partes de comporem seus conflitos fora do âmbito do Poder Judiciário, por meio de ferramentas alternativas extrajudiciais, permitindo que a solução das controvérsias possa ser definida pelas próprias partes ou por intermédio de árbitro ou mediador.

Ela é necessária, dentre outros motivos, por reduzir o enorme contingenciamento de processos judiciais em tramitação, permitindo a concentração da atividade jurisdicional em matérias de maior relevância social, tal como, por exemplo, a efetivação de direitos fundamentais.

Relatórios e estatísticas publicadas por diversos institutos oficiais, tais como o Conselho Nacional de Justiça e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, apontam para números alarmantes envolvendo execuções fiscais de dívidas tributárias pertencentes a todos os entes federados, a maioria delas tendo por objeto débitos de pequeno valor e de baixa recuperação.

Embora a revolução dos meios tecnológicos tenha contribuído para a melhoria dessa situação - especialmente em razão do advento do processo judicial eletrônico, da inteligência artificial e das novas práticas de fiscalização e de seleção de débitos e de devedores adotadas pelas Fazendas Públicas -, referidas novidades não são suficientes para afastar a premente necessidade de desjudicialização das execuções fiscais.

Além desses avanços, são necessários métodos alternativos para a cobrança da dívida ativa tributária, que tragam mais efetividade, eficiência e celeridade à arrecadação fiscal, garantindo, ao mesmo tempo, o respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes, tendo em vista o princípio constitucional da inafastabilidade da jurisdição.

Ao contrário do Brasil, que ainda sofre com a cultura da judicialização das execuções fiscais, na maioria dos países desenvolvidos e em desenvolvimento a cobrança da dívida ativa tributária se dá de forma unicamente administrativa, ou ao menos mista (administrativa e judicial), sendo o Poder Judiciário acionado apenas em hipóteses excepcionais.

Sob esse prisma, deve ser repensado o modelo de execução fiscal judicial no Brasil, no sentido de rompermos com o paradigma da judicialização e permitirmos a utilização, a par dos

instrumentos alternativos já existentes, da conciliação, da mediação, da arbitragem, bem como possibilitarmos ao Fisco implementar métodos de cobrança extrajudiciais mais eficientes e eficazes.

Nesse sentido, surge como possível solução para o problema de recuperação dos créditos tributários a implementação do modelo semijudicial da execução fiscal, com predominância da fase administrativa, ressalvada a necessidade de adaptações pontuais na nossa legislação.

Como alternativa a curto prazo, mostra-se viável a delegação, pelo Poder Judiciário, de maiores funções executivas às serventias extrajudiciais, independentemente de alteração legislativa, mediante a edição de atos normativos dos Tribunais e do Conselho Nacional de Justiça.

Portanto, no presente trabalho, elaborado a partir de pesquisas doutrinárias, jurisprudenciais e da análise de diversos diplomas legais brasileiros e internacionais, analisaremos, no primeiro capítulo, o fenômeno da desjudicialização, elencaremos suas vantagens e faremos referência ao direito comparado.

No segundo capítulo, trataremos os principais métodos tradicionais de cobrança extrajudicial do crédito tributário, quais sejam, o protesto do título em cartório e a inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes, cuja constitucionalidade e legalidade já foram reconhecidas, respectivamente, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça. Defenderemos a necessidade de ampliação de tais métodos, em razão do atual panorama da dívida ativa no Brasil.

No terceiro capítulo, trataremos algumas hipóteses para a implementação de um sistema arrecadatório mais eficiente, passando pela necessária reforma tributária, transitando pelo campo dos diálogos institucionais, abordando a possibilidade de adoção dos métodos alternativos de solução de controvérsias no âmbito tributário e as novas estratégias de cobrança e recuperação de créditos tributários utilizadas pelos Fiscos dos entes políticos no Brasil.

Suscitaremos uma nova hipótese de cobrança da dívida tributária, qual seja, a utilização da execução fiscal “semijudicial” ou mista, adaptada ao modelo legislativo brasileiro, a ser utilizada em conjunto com as técnicas fiscalizatórias que já vem sendo aprimoradas pelas Fazendas Públicas.

Citaremos os principais projetos de lei já propostos nas Casas Legislativas sobre a desjudicialização da execução fiscal no Brasil, com referências às suas fases de tramitação e à sua situação atual.

Por fim, proporemos a maior delegação de funções executivas às serventias extrajudiciais, que exercem verdadeira função social, como hipótese a ser utilizada a curto prazo

e independentemente de alteração legislativa, para o aumento da eficiência da arrecadação do crédito tributário.

O método de pesquisa utilizado no trabalho é o hipotético-dedutivo, por meio da análise crítica das estatísticas de diversos órgãos públicos envolvendo as execuções fiscais, de projetos de lei e de decisões judiciais sobre o assunto.

O presente ensaio faz parte da área de concentração “Justiça, Empresa e Sustentabilidade” e da tutoria da linha de pesquisa “Justiça e o Paradigma da Eficiência”.

1 - O SISTEMA DE COBRANÇA TRIBUTOS NO BRASIL E A NECESSÁRIA QUEBRA DO PARADIGMA DA JUDICIALIZAÇÃO

1.1 Contexto histórico sobre a cobrança de tributos e a sua evolução legislativa no Brasil

De acordo com MARTINS¹, o direito à tributação e à execução dos créditos estatais contra os contribuintes inadimplentes existe desde os primórdios da humanidade, tendo marcado presença em nações na Idade Antiga, como Egito, Grécia e Roma, que posteriormente constituíram Impérios milenares.

Na Antiguidade, o surgimento das tribos sedentárias em substituição às tribos nômades fixou o homem na terra, criando as comunidades e, com isso, a separação da sociedade em grupos de dirigentes e de dirigidos, sendo os primeiros considerados eleitos pelos Deuses ou Deus único, de acordo com as crenças vigentes à época.

A partir daí, ainda segundo MARTINS², surge a chamada teoria do poder, vigente até os dias atuais, segundo a qual o povo deixa de ter maior relevância na designação dos destinos da comunidade, sendo essa função delegada aos detentores do poder, que passam a reger os rumos da sociedade:

“Neste momento, criou-se uma teoria do poder, que veio a prevalecer até os dias atuais, deixando o povo de ter uma relevância maior na definição dos destinos da comunidade. Essa função foi usurpada pelos detentores do poder, que se identificaram com ela, como se direito natural fosse o seu domínio sobre a comunidade mais servil, menos conhecedora de todas as realidades, e cuja função maior passou a ser produzir recursos para os dirigentes para que eles fizessem o que lhes aprouvesse, inclusive se dedicar ao ser esporte predileto, que era a guerra.”

Conforme BALTHAZAR³, juridicamente as obrigações tributárias surgem na humanidade de forma arbitrária e vexatória, atentatória aos direitos fundamentais, evoluindo para a fase das contribuições amparadas pelos costumes e, por fim, passam a ser amparadas em lei.

¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Uma teoria do Tributo**. São Paulo: Quarter Latin. 2005, p. 84/85.

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. Op. Cit. p. 85.

³ BALTHAZAR, Ubaldo Cezar. **História do Tributo no Brasil**. Vol. 1. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005, p. 20.

Em documentos datados de 4000 a.C., encontrados por arqueólogos na Mesopotâmia, atual região do Oriente Médio, já havia referência aos tributos e naquela época o povo sumério era obrigado a passar até cinco meses por ano trabalhando gratuitamente para o rei.

No Egito, documentos recuperados por arqueólogos indicam que, aproximadamente de 3000 a.C. a 2800 a.C., os faraós – considerados pela sociedade da época como a reencarnação de Deus - coletavam impostos por meio de coação física, exigindo dinheiro ou serviços da população para custear suas viagens e seu sustento, havendo um forte controle arrecadatário pelos escribas, responsáveis por determinar e fiscalizar a dívida de cada membro do grupo social.

MARTINS sintetiza o quadro jurídico da tributação adotada pelas primeiras civilizações, que significava, em última análise, uma imposição por meio de leis outorgadas por uma classe privilegiada em relação aos seus súditos:

“As leis de Eutenema, Urukagina, Gudea, Urnamu, Lipit-Ishtar, Eshunuma, Amisaduqa, além das leis sírias, babilônicas, cassitas, neobabilônicas, egípcias, de Ebla, hurritas, de Ugarit, hititas, elamitas e mesmo israelenses, não representam senão leis outorgadas por uma classe privilegiada, favorecida e diferenciada em relação aos seus súditos, cujo único direito era honrar os governantes e servi-los, reconhecendo-os como representantes dos deuses ou do Deus Único (caso de Israel).”⁴

No caso do Império Romano, a cobrança era pessoal e competia aos coletores de impostos ou publicanos, que tributavam quaisquer indivíduos que se submetessem aos domínios daquele império, independentemente do tipo de atividade desenvolvida.

Roma Antiga aperfeiçoou a técnica de impor tributos a estrangeiros e criou o censo – até hoje em utilização em diversos países - para decidir quanto deveriam cobrar de cada província, sendo o cálculo do tributo determinado com base no número de pessoas. Tal prática, curiosamente, é adotada até hoje, onde a capacidade de cobrar impostos é diretamente proporcional à quantidade e à qualidade de informações disponíveis sobre os contribuintes.

Aliás, para o Estado, o dinheiro nunca teve *cheiro*: a clássica lição de BALLEIRO⁵ nos ensina que a expressão *pecúnia non olet* surgiu em Roma, a partir do diálogo entre o Imperador Vespasiano e seu filho Tito. Em certo momento, o filho indagou ao pai sobre a razão pela qual esse decidiu tributar os usuários de banheiros públicos na Roma antiga. Vespasiano, em

⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Op. Cit. p. 68/69.

⁵ BALLEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro** (atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi). 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 714.

resposta a Tito, justificou a incidência do tributo sob o argumento de que o dinheiro não tem cheiro, não importando para o Estado a fonte do qual provenha.

A queda do Império Romano e o advento da Idade Média proporcionaram a criação de um novo sistema de arrecadação de impostos, descentralizado, no qual o rei concedia terras e poder de cobrar tributos aos seus melhores guerreiros, em troca de proteção. Tais guerreiros passaram a ser conhecidos como senhores feudais, que contavam com servos para cultivar as suas terras, cobrando-lhes impostos sobre a produção e repassando parte dos valores para a Coroa.

De acordo com BALTHAZAR⁶:

“Na Idade Média, os tributos não eram pagos a um Estado, mas sim a uma pessoa, o senhor feudal, perdendo, desta maneira, o caráter fiscal (...). Os tributos eram cobrados de acordo com os interesses do governante e não do Estado.”

Ainda na Idade Média, prosseguimos nas lições do mesmo autor, que narra a história da arrecadação tributária como marcada pela concentração do poder nas mãos do Rei João sem Terra, na Inglaterra, o que causou a revolta dos Barões e a criação da Magna Carta, de 1215, que limitou o poder da Coroa de cobrar impostos.

Entre os anos de 1300 a 1700, aproximadamente, os reinos se consolidam e surgem as Nações, marcadas pela burocracia da arrecadação tributária e pela crescente complexidade econômica das sociedades, que ensejam a criação de teorias econômicas e novas formas de arrecadação, tais como a instituição de tarifas de importação e exportação e os impostos sobre a venda de produtos específicos, o que causa comoção e revolta social.

A Revolução Francesa de 1789, surgida em um ambiente de forte desigualdade social que permeava a França naquele período e pautada nos ideais iluministas, teve como uma de suas causas os altos impostos cobrados pelo Rei Luís XVI da classe menos favorecida – Terceiro Estado – em contraposição aos diversos benefícios fiscais concedidos pela Coroa ao clero (Primeiro Estado) e à nobreza (Segundo Estado), inaugurando um processo que levou à universalização dos direitos sociais e das liberdades individuais.

No Século XVIII, a Revolução Industrial aumenta ainda mais a complexidade da economia e as teorias em torno de sua organização, surgindo grupos liberais - ou fisiocratas - de filósofos franceses que defendem a liberdade econômica dos indivíduos – inclusive no que se refere à cobrança de impostos.

⁶ Balthazar, Ubaldo César. Op. Cit., p.17 e ss.

De acordo com SANTOS⁷, Adam Smith, conhecido como pai do liberalismo inglês, seguido por Jeremy Bentham e John Stuart Mill, acreditavam que as leis naturais seriam responsáveis pelo progresso social e, por isso, a economia e a sociedade deveriam operar livremente, com mínima intervenção do Estado.

Essa base ideológica liberal ensejou a criação do termo *laissez-faire* (ou “deixe fazer”, livre tradução do francês) para explicar qual deveria ser a postura dos governos frente à economia.

Os baixíssimos salários e as péssimas condições de trabalho decorrentes da Revolução Industrial foram campo fértil para o nascimento de correntes ideológicas contrárias ao liberalismo clássico: o socialismo, tendo por precursor o revolucionário francês François Babeuf - decapitado em 1797, e o comunismo de Karl Marx e Friedrich Engels, que publicaram o seu Manifesto Comunista em 1848.

Com o avanço do capitalismo e o aumento da desigualdade social, o Estado viu-se obrigado a intervir.

Leciona AGUIAR⁸ que a primeira lei previdenciária que se tem notícia no mundo foi originada na Inglaterra, no ano de 1601, ficando conhecida como Lei dos Pobres (em tradução literal para o inglês: *Poor Law Act*), estabelecendo uma contribuição obrigatória a todos que tivessem condições de contribuir, destinada aos mais necessitados:

“Contudo, somente em 1601, na Inglaterra, é que surgiu a primeira lei previdenciária de que se tem notícia no mundo. Trata-se da chamada Lei dos Pobres (*Poor Law Act* ou *Act of the Relief of the Poor*), editada pela rainha Isabel I estabelecendo uma contribuição obrigatória, arrecadada da sociedade e administrada pela Igreja (por meio de suas paróquias), que teria como propósito a manutenção de um sistema protetivo em favor dos necessitados e das pessoas carentes, especialmente crianças, velhos, inválidos e desempregados. O dinheiro era arrecadado entre todos os que estivessem em condições de contribuir e era destinado, especificamente: a) para viabilizar a obtenção de emprego para as crianças pobres por meio da aprendizagem, que poderia ser obrigatória até os 24 anos para os varões e até 21 anos para as mulheres; b) para o ensinamento do trabalho para os pobres que não tinham nenhuma especialização; e c) para o atendimento dos inválidos em geral.”

⁷ SANTOS, Raul Cristovão dos. **De Smith a Marx: a economia política e a marxista**. In: GREMAUD, Amaury Patrick (et al). Manual de economia. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 68.

⁸ AGUIAR, Leonardo. **Direito previdenciário: curso completo**. Juiz de Fora: Editora IML, 2017, p. 32.

Outro importante precursor dos programas de seguridade social criados no mundo foi o alemão, criado na década de 1880 e inspirado nas ideias do chanceler alemão Otto Von Bismark – que apresentou uma proposta revolucionária para o *Reichstag* (parlamento imperial) - concebido como forma de garantir diversos direitos sociais, tais como a aposentadoria para todos os trabalhadores e benefícios para os doentes ou incapacitados, bem como posteriormente o seguro-desemprego⁹.

A maior proteção dos direitos sociais pelo Estado, por consectário lógico, promoveu um aumento das despesas estatais, sendo necessária a criação de mais tributos para compensar os gastos públicos, a exemplo do imposto sobre a renda.

O imposto sobre a renda, de acordo com a maioria dos historiadores, pesquisadores e estudiosos, teve sua origem primitiva na Inglaterra, em 1799, sendo cobrado de forma progressiva, de acordo com a renda do cidadão, ou seja, quem tinha mais receita deveria ceder uma parcela maior de sua riqueza ao Estado. Posteriormente, nos séculos XIX e XX, tal modelo foi copiado e aperfeiçoado por vários países europeus¹⁰.

Em decorrência da evolução da sociedade e do surgimento das gerações de direitos fundamentais ao longo dos séculos, o direito à tributação passou a ser encarado como essencial à manutenção da máquina pública, se tornando parte da ciência do Direito e sendo incorporado aos diplomas legais de diversos países.

No Brasil, colonizado por Portugal e que sofreu forte influência dos diplomas normativos portugueses, o período das Ordenações foi marcado pela regulação estatal e pelas atividades executivas em face do devedor.

O primeiro dispositivo processual brasileiro foi ao prever a execução forçada foi o Regulamento nº 737, de 25 de novembro de 1850¹¹, conhecido também como Decreto Imperial, que tinha por finalidade normatizar as situações do processo de execução coletivo do devedor comerciante, ou seja, teve a função de regulamentar a falência propriamente dita.

A história demonstra que, no Brasil, o Direito Tributário como ciência jurídica possui autonomia recente, tendo se desvinculado gradativamente do direito administrativo e do direito financeiro durante os séculos XVIII e XIX, recebendo uma codificação própria somente em

⁹ Revista DW (versão em português). **Como funciona o sistema de aposentadorias na Alemanha**. Disponível em <https://www.dw.com/pt-br/como-funciona-o-sistema-de-aposentadorias-da-alemanha/a-47017577>. Publicado em 25 mar. 2019. Acesso em 16 mai. 2020.

¹⁰ RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Primórdios do Imposto de Renda no mundo**. Disponível em <https://receita.economia.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/primordios-do-imposto-de-renda-no-mundo>. Publicado em 01 set. 2015. Acesso em 05 jun. 2020.

¹¹ Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-737-25-novembro-1850-560162-publicacaooriginal-82786-pe.html>. Acesso em 18 jun. 2019.

1966, com o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966¹², que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios).

Segundo TAVARES¹³, o CTN foi inspirado em fontes italianas, austríacas, alemãs e ainda nos modelos argentino, mexicano e uruguaio, refletindo a evolução doutrinária e legislativa estrangeira sobre a matéria:

“Neste campo do direito, de autonomia recente, que gradativamente se destacou do direito administrativo, com vinculação temporária ao direito financeiro, foi-se ter um Código apenas em 1966. No entanto, bem antes disso, nossos juristas vinham acompanhando a evolução doutrinária e legislativa estrangeira na matéria. O papel da obra do austríaco MyIbach Rheinfeld, divulgada pela tradução francesa de 1910, é tradicionalmente lembrado pelos tributaristas.

Da mesma forma, a codificação alemã de 1919 estimulou as primeiras tentativas brasileiras no mesmo sentido. Entretanto, apenas em 1953 foi que o Prof. Rubens Gomes de Souza, a pedido do Governo, redigiu um anteprojeto, retomado e revisto em 1965, o qual, em 1966, tomou-se o vigente Código Tributário. Inspirando-se, entre outras, em fontes italianas, austríacas, alemãs, e ainda nos modelos argentino (anteprojeto Fonrouge, de 1942, e Lei da Província de Buenos Aires, de 1947), mexicano (1940) e uruguaio (1957), os autores desse Código procuraram introduzir no direito brasileiro os mais modernos princípios e normas sobre o assunto. Em 1951, Henri Laufenburger, professor de direito financeiro na Universidade de Paris, notava: "O Prof. Gomes de Souza conhece admiravelmente os sistemas fiscais da Europa."

A mesma observação poderia ser feita em relação ao seu colaborador, o Prof. Gilberto Ulhôa Canto, um dos mais renomados especialistas brasileiros em direito tributário estrangeiro, bem como a Ruy Barbosa Nogueira, professor de direito tributário comparado da Universidade de São Paulo.

Deve-se salientar, igualmente, a importância do papel desempenhado pelos organismos internacionais na elaboração normativa dos estados. Em 1968, os países-membros da Associação Latino-americana de Livre Comércio (ALALC), vinculada à Organização dos Estados Americanos (OEA) foram convidados a examinar um modelo de Código Fiscal, no quadro de um programa de harmonização de leis sobre a matéria.

Quanto ao destino do Código brasileiro vigente, não obstante o seu elevado padrão de técnica normativa, é certo que ele deverá sofrer modificações substanciais em

¹² BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 16 jul. 2020.

¹³ TAVARES, Ana Lúcia de Lyra. **O direito comparado na história do sistema jurídico brasileiro**. Revista de Ciência Política. FGV, Rio de Janeiro, nov/1989 – jan/1990, p. 55/90. Disponível em bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rcp/article/download/59810/58140. Acesso em 18 jun. 2019.

decorrência das alterações constitucionais, particularmente quanto à repartição das receitas tributárias entre as unidades que compõem a Federação brasileira. Ao longo dos últimos anos, a hegemonia da União nessa esfera, retirara da expressão "estado federal" a sua verdadeira significação, dada a dependência econômica em que se encontravam os estados federados e os municípios. O Texto de 1988 procurou, pois, atender aos reclamos daqueles que propugnavam por um verdadeiro federalismo fiscal, mirando-se frequentemente, na legislação da República Federal da Alemanha.”

A execução fiscal no Brasil remonta ao Decreto-Lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938¹⁴ que, nos termos do seu artigo 77, entrou em vigor em 1º de janeiro de 1939. Essa lei foi revogada pelo Código de Processo Civil de 1973¹⁵, que unificou as diversas legislações esparsas então existentes.

Posteriormente, foi criada a Lei Federal nº 6.830/80¹⁶, legislação específica que atualmente regula a cobrança judicial dos débitos inscritos na dívida ativa dos entes da federação e suas autarquias, mas que, em razão dos seus aproximados 40 (quarenta) anos de existência, necessitou de diversas modificações ao decorrer do tempo.

Atualmente, a execução fiscal no Brasil possui como seus principais diplomas normativos a Constituição Federal de 1988¹⁷ – que fornece toda a base principiológica e organiza o Sistema Tributário Nacional (artigos 145 a 162) -, o já citados Código Tributário Nacional (lei geral tributária), a Lei de Execuções Fiscais (lei especial) e o Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, aplicada de forma supletiva e subsidiária, conforme seus artigos 15 e 771, *caput* e parágrafo único)¹⁸.

¹⁴ BRASIL. **Decreto-Lei nº 960, de 17/12/1938**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del0960.htm. Acesso em 15 jun. 2019.

¹⁵ BRASIL. **Código de Processo Civil de 1973 (Lei nº 5.869, de 11 jan. 1973)**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869imprensa.htm. Acesso em 15/06/2020.

¹⁶ BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 set. 1980**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em 16 jun. 2019.

¹⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 15 mai. 2020.

¹⁸ BRASIL. **Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015)**. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em 16 jun. 2020.

“Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.”

“Art. 771. Este Livro regula o procedimento da execução fundada em título extrajudicial, e suas disposições aplicam-se, também, no que couber, aos procedimentos especiais de execução, aos atos executivos realizados no procedimento de cumprimento de sentença, bem como aos efeitos de atos ou fatos processuais a que a lei atribuir força executiva.

Parágrafo único. Aplicam-se subsidiariamente à execução as disposições do Livro I da Parte Especial.”

1.2 – Os três modelos de execução fiscal atualmente existentes no direito comparado

Analisando o direito comparado, a doutrina de SILVA¹⁹ narra a coexistência de 3 (três) sistemas de cobrança da dívida tributária distintos no mundo, quais sejam: o sistema judicial, o sistema administrativo e o sistema misto, esse último também chamado de sincrético ou semijudicial.

O sistema judicial é encontrado principalmente nos países onde há a unidade de jurisdição, a exemplo do Brasil, do Uruguai e do Paraguai. Nessas nações, a Administração Pública realiza uma atividade essencialmente funcional, com observância restrita ao princípio da legalidade administrativa, buscando apenas efetivar coativamente a realização de uma função administrativa, regrada ou discricionária, respectivamente nos termos ou nos limites previstos em lei.

Com a unidade da jurisdição, o Poder Judiciário tem a função de solucionar as controvérsias surgidas na execução fiscal, em razão, por exemplo, do questionamento dos administrados à atuação da Administração Pública, devendo julgar a lide definitivamente mediante a aplicação da lei à espécie, fazendo a chamada coisa julgada.

De acordo com DI PIETRO²⁰:

“O direito brasileiro adotou o sistema da jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema de dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada.”

Frise-se que, em muitos países com unidade de jurisdição, eventual coisa julgada administrativa não impede que o jurisdicionado acione o Poder Judiciário para garantir o cumprimento dos seus direitos, em face do princípio da inafastabilidade do controle judicial.

Com isso, o sistema judicial da execução fiscal apresenta como principal vantagem a segurança jurídica trazida aos contribuintes, tendo em vista que eventuais atos de constringimento

¹⁹ CÂMARA DOS DEPUTADOS (Consultoria Legislativa). **Estudo técnico - Execução Fiscal: Eficiência e Experiência comparada**. Disponível em https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 16 jun. 2020.

²⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2014, p. 816.

patrimonial sempre dependem de prévia decisão fundamentada do Estado-Juiz. A principal desvantagem desse sistema, por seu turno, deriva da necessidade desse duplo controle (judicial e administrativo), gerando um sistema pouco econômico e ineficiente.

O sistema da execução unicamente administrativa, por sua vez, encontra campo fértil predominantemente nos países com dualidade de jurisdição – judicial e administrativa -, caso típico da França.

Ainda segundo DI PIETRO²¹:

“No sistema de jurisdição administrativa, além da jurisdição judicial, exercida pelo Estado-Juiz, também existem juízes administrativos, com competência restrita aos conflitos envolvendo a Administração, cujas decisões são, regra geral, irrecorríveis e fazem coisa julgada. Os juízes administrativos estão vinculados a um órgão específico que, mesmo não fazendo parte da estrutura do Judiciário, é cercado de garantias que asseguram sua independência e imparcialidade.”

Conforme MELO FILHO²², não há uma necessária correlação entre o sistema de jurisdição (unidade ou dualidade) com a forma da execução fiscal (judicial ou administrativa).

Para o autor em testilha, não importa o sistema de jurisdição do país, uma ou dual, posto que, na execução fiscal administrativa, os atos administrativos de execução não dependem nem são realizados por um órgão independente (juízes do Poder Judiciário ou juízes administrativos), mas, sim, pela própria Administração Fiscal.

²¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. Op. cit., p. 698.

²² Para o doutrinador, em sua dissertação de mestrado defendida no ano de 2016: “A chamada execução fiscal administrativa, mesmo nos países que adotam o contencioso administrativo, não se processa nos tribunais administrativos, mas, sim, na própria Administração Tributária Ativa. Chamamos atenção, pois, para o fato de que não importa o sistema de jurisdição do país, uma ou administrativa: na execução fiscal administrativa, os atos administrativos de execução não dependem nem são realizados por um órgão independente (juízes do Poder Judiciário ou juízes administrativos), mas, sim, pela própria Administração Fiscal. Esclarecemos isso para que não se repute inadequadas eventuais comparações do nosso sistema com países que adotam o contencioso administrativo. De fato, se, nestes países, a execução tramitasse perante o juiz administrativo, apenas se poderia falar em execução fiscal administrativa em um sentido amplo, posto que os atos seriam realizados por órgão jurisdicional independente, mesmo situado na esfera administrativa; mas, reitera-se, não é isso o que ocorre: mesmo nos países que adotam o contencioso administrativo, a execução é promovida pelos órgãos da própria Administração Fazendária, não pelos tribunais administrativos. Os tribunais administrativos, nestes países, exercem uma função específica, cabendo-lhes a resolução da lide de pretensão discutida (decidindo controvérsias entre particulares e Administração acerca de questões específicas de fato ou de direito), cabendo à Administração a execução material dos seus atos administrativos. Nos países de jurisdição una que adotam a execução fiscal administrativa, ocorre uma divisão parecida, cabendo, entretanto, ao Judiciário o papel que, nos países que adotam o contencioso administrativo, cabe aos tribunais administrativos” (MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade legislativa do sistema de resolução de conflitos tributários: desjudicialização e democratização [execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem tributária] como fundamentos de um sistema racional [jurídico, lógico, eficiente e ético] de resolução de conflitos tributários**. Santo Ângelo, 2016. Dissertação [Mestrado] – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões, p. 289-290).

Ousamos discordar em parte desse entendimento, uma vez que, na nossa concepção, a opção de uma sociedade por determinada forma de jurisdição (una ou dual), reflete, ao menos cultural e/ou ideologicamente, uma intenção do legislador, legítimo representante do povo, de retirar ou não do Poder Judiciário determinadas funções desempenhadas pelo Estado.

O sistema misto, sincrético ou semijudicial, por sua vez, constitui uma mescla de ambos sistemas vistos acima, havendo tanto atos praticados pela Administração Pública quanto atos dependentes de autorização judicial, sendo esse sistema encontrado no Chile, em Angola e na Argentina, dentre outros países.

O sistema de execução fiscal mista pode ser didaticamente subdividido em dois, de acordo com o predomínio da instância administrativa ou judicial. Assim, na Argentina, por exemplo, encontramos o sistema misto com predomínio da esfera judicial, ao passo que, no Chile e em Angola, o sistema misto opera com predomínio da instância administrativa, conforme veremos adiante.

Pontuados os três modelos existentes de execução fiscal, vemos que, na maior parte das nações desenvolvidas - a exemplo da Europa e dos Estados Unidos da América -, o processo de execução fiscal desenvolve-se, total ou ao menos predominantemente, no âmbito administrativo.

Na França, por exemplo, o processo de execução fiscal é inteiramente administrativo, conforme previsão no Livro dos Procedimentos Fiscais (*Livre des Procédures Fiscales*) daquele país²³.

Segundo COLLET²⁴, em razão da adoção do sistema de dualidade de jurisdição pela França, as causas cíveis e comerciais entre particulares e as causas penais são julgadas por uma jurisdição judiciária, enquanto que as causas em que for parte a Administração Pública são julgadas por uma jurisdição administrativa, sendo essa última formada pelos próprios órgãos da Administração Pública, tendo em seu ápice o Conselho de Estado. Como consequência dessa estruturação, as causas fiscais francesas são analisadas somente pela jurisdição administrativa, sendo inapreciáveis pela jurisdição judiciária.

Sob a ótica do direito francês, na execução fiscal (*contentieux du recouvrement force*), o Estado é um credor especial, não necessitando recorrer ao Poder Judiciário para cobrar seus débitos, pois o ato administrativo de cobrança é autoexecutório.

²³ FRANÇA. **Livre des procédures fiscales**. Legislação francesa (Legifrance). Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000025033183&cidTexte=LEGITEX T000006069583&categorieLien=id&dateTexte=20120601>. Acesso em 01 jun. 2019.

²⁴ COLLET, Martin. **Droit fiscal**. 4. ed. Paris: Presses Universitaires de France, 2013, p. 161.

Isso porque o sistema arrecadatório de tributos francês é baseado essencialmente no adimplemento voluntário dos impostos, de modo que a desobediência a esse dever implica enorme repulsa social, mormente por conta da cultura do Estado Social, em que o pagamento de tributos é associado pela população à manutenção de benefícios sociais.

Desse modo, há inicialmente uma tentativa de cobrança amigável do tributo pelo fisco francês, que emite diversos avisos ao contribuinte (*avis de mise en recouvrement, avis d'imposition, lettre de rappel, mise en demeure e dernier avis avant poursuites*²⁵).

Somente após a prévia tentativa de cobrança amigável, são procedidos atos de constrição do patrimônio do contribuinte, realizados diretamente pelo agente fiscal responsável.

Nos termos dos artigos 252 a 257 do Livro dos Procedimentos Fiscais, após a notificação do contribuinte, o Fisco francês automaticamente toma as medidas executivas propriamente ditas, seguindo, regra geral, o procedimento previsto no processo de execução do Código Civil francês, nos termos do art. 258-A do Livro dos Procedimentos Fiscais.

A defesa administrativa é facultada ao contribuinte francês, devendo ser apresentada até 15 (quinze) dias a partir da notificação do ato de lançamento, com direito a recurso para os órgãos administrativos superiores, condicionado ao depósito recursal de 10% (dez por cento) do valor devido, nos termos da legislação daquele país.

Em outro exemplo, na Alemanha, segundo LANG e TIPKE²⁶, o processo de execução fiscal é denominado *Vollstreckung* (tradução literal para o português: “aplicação”) e se dá no âmbito da administração tributária dos Estados ou da União, sendo estruturado pelo Código Fiscal (*Abgabenordnung*), que concede ao agente fiscal largo poder decisório sobre o objeto sobre o qual recairá a execução e sobre a extensão dos efeitos dos seus atos.

Dentre os poderes discricionários do fisco alemão, ou autoridade executora (*Vollstreckungsaufschub*), podem ser citados: a) a concessão de moratória para evitar excesso na execução dos bens do contribuinte; b) o deferimento de parcelamentos, desde que o pagamento integral se dê em período máximo de um ano; c) promover ao arquivamento da execução, quando constatar que a cobrança não terá sucesso ou os custos de cobrança não forem abarcados pelo crédito, dentre outros.

²⁵ Aviso de pagamento, aviso de tributação, carta de advertência, atualização e última notificação antes da perseguição (tradução livre do francês para o português)

²⁶ LANG, Joachim; TIPKE, Klaus. **Direito tributário**. v. 3. 18. ed. Trad. Elisete Antoniuk. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2014, p. 408/415 e 456.

Embora haja esse imenso poder conferido às autoridades fiscais alemãs (*Vollziehungsbeamte*), é possível o controle judicial de seus atos, tendo como parâmetro o princípio da proporcionalidade, que proíbe o excesso nos atos administrativos.

É curioso anotar que o processo de execução fiscal administrativa da Alemanha não é utilizado apenas para cobrança de valores em dinheiro, mas também para a imposição de prestações de fazer ou não fazer, podendo inclusive a Administração Pública aplicar multas, determinar a execução subsidiária da prestação por terceiro ou coagir diretamente o devedor²⁷.

A defesa do contribuinte alemão está baseada no sistema denominado de dupla correção, segundo o qual é possível a defesa tanto no âmbito administrativo quanto no âmbito judicial.

O processo administrativo fiscal alemão possui 3 (três) características que o distinguem do processo judicial, quais sejam: 1) decisão vinculada às normas administrativas; 2) ausência de limitação da decisão administrativa aos fatos alegados pelo devedor, havendo cognição ampla da autoridade fiscal; e 3) apresentação da defesa inicial do contribuinte/devedor como ato de mero impulso, sendo a decisão final do Fisco de interesse público, não se destinando exclusivamente à proteção jurídica individual do contribuinte, mas também ao autocontrole da Administração Pública e ao desencargo dos Tribunais fiscais.

Portugal é mais um exemplo do modelo de execução fiscal predominantemente administrativo, como resultado de diversas modificações legislativas ocorridas principalmente entre os anos de 2003 a 2014.

A primeira grande reforma ocorrida em Portugal, no que se refere à execução fiscal, ocorreu com o Decreto-Lei n.º 38, de 8 de março de 2003²⁸, que alterou o Código de Processo Civil em diversos pontos, priorizando os princípios da eficiência e da celeridade processual ao criar um registro informático das execuções, conferindo publicidade sobre os bens dos devedores que forem penhorados e uniformizando as bases de dados das autoridades fazendárias quanto às execuções em tramitação naquele país, facilitando, assim, a obtenção de informações e a atuação dos agentes fazendários nas atividades de busca e constrição do patrimônio dos contribuintes.

SILVA²⁹, ao comentar a reforma de 2003 havida em Portugal, assim se manifestou:

²⁷ No ponto, citamos um inusitado caso ocorrido na Alemanha, no ano de 2019, no qual o Fisco penhorou cachorro pertencente à família alemã que atrasou o pagamento de impostos, colocando o cão à venda no sítio eletrônico do *EBay* (In O GLOBO. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/familia-alema-atrasa-pagamento-de-impostos-cadela-confiscada-para-quietar-dividas-23490723>. Publicado em 01 mar. 2019. Acesso em 30 abr. 2019.

²⁸ Disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/220944/details/maximized>. Acesso em 22 jun. 2019.

²⁹ SILVA, Paula Costa. **A reforma da acção executiva**. 3ª. Edição. Coimbra: Coimbra Editora, 2003, p. 17 e 19.

“Uma das grandes dificuldades sentidas pelos diferentes operadores judiciários em matéria de execução respeitava à inexistência de uma espécie de cadastro, que permitisse conhecer, quer as execuções pendentes contra determinado sujeito, quer o modo como as já extintas haviam terminado. Estes dados seriam fundamentais, tanto para a gestão do risco da execução, como para a gestão do risco a ela anterior e relativo, nomeadamente, à concessão de crédito a certas pessoas.”

No ano de 2008, o Decreto-Lei português n.º 226, de 20 de novembro³⁰, no que tange à execução fiscal, alterou o Código de Processo Civil, os Estatutos da Câmara dos Solicitadores e da Ordem dos Advogados e o registo informático das execuções, ampliando as hipóteses de práticas de atos processuais por meio eletrônico, limitando os poderes do magistrado apenas para questões relevantes ou que exijam a declaração de direitos diante de um conflito concreto. Por outro lado, houve o fortalecimento do poder dos agentes de execução administrativa, inclusive com a criação de uma Comissão para a Eficácia das Execuções e de uma lista pública de execuções fiscais de baixa recuperabilidade.

A reforma de 2008 é considerada pela doutrina a que mais contribuiu para a desjudicialização das execuções fiscais em Portugal e influenciou diretamente a elaboração de um novo Código de Processo Civil em 2013.

A propósito, o atual Código de Processo Civil português de 2013 (Lei nº 41/2013, de 26 de junho³¹), promoveu uma separação maior entre as competências judiciais e administrativas relativamente aos atos de execução.

O artigo 723 do CPC português reserva ao Poder Judiciário a apreciação de todos os atos relativos à preservação de direitos fundamentais dos contribuintes ou de terceiros. Já nos termos dos artigos 719 e 720 do mesmo diploma legal, os agentes de execução administrativa são competentes para a prática de todos os atos que não sejam privativos do magistrado, tais como citações, diligências, notificações, publicações, consultas de bases de dados, penhoras e seus registros, liquidações e pagamentos.

O CPC de 2013 de Portugal ainda estabelece que a execução fiscal pode se dar na forma sumária, sem participação do magistrado e o despacho executivo, juntamente com os documentos que o acompanham, será encaminhado imediatamente e por via eletrônica ao

³⁰ Disponível em https://dre.pt/pesquisa/-/search/439815/details/maximized?print_preview=print-preview. Acesso em 22 jun. 2019.

³¹ Disponível em http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1959&tabela=leis. Acesso em 19 jun. 2019.

agente de execução, que fará buscas e outras diligências patrimoniais em desfavor do devedor, necessárias à efetivação da penhora, havendo, somente posteriormente, a citação do executado.

No ano seguinte, a Lei nº 32 de 30 de maio de 2014³², aprovou o procedimento extrajudicial pré-executivo português, permitindo ao fisco credor, previamente ao início da execução, se utilizar de um procedimento preparatório de investigação patrimonial, com o fim de obtenção de informações sobre a eventual existência de bens penhoráveis registrados em nome do devedor.

Portanto, o processo de execução fiscal português, nos últimos anos, passou por profundas modificações legislativas, que tornaram os poderes de fiscalização administrativos mais amplos e a atividade judicial restrita a questões envolvendo direitos fundamentais.

Em adendo, FREITAS³³ sintetiza as variações de modelos de execução fiscal adotadas em outros países da Europa, como Bélgica, Holanda, Grécia, Escócia e Áustria:

“Em alguns sistemas jurídicos, o tribunal só tem de intervir em caso de litígio, exercendo então uma função de tutela. O exemplo extremo é dado pela Suécia, país em que é encarregue da execução o Serviço Público de Cobrança Forçada, que constitui um organismo administrativo e não judicial (...). Noutros países da União Européia, há um agente de execução (huissier em França, na Bélgica, na Holanda e na Grécia; sheriff officer na Escócia) que, embora seja um funcionário de nomeação oficial e, como tal, tenha o dever de exercer o cargo quando solicitado, é contratado pelo exequente e, em certos casos (penhora de bens móveis ou de créditos), actua extrajudicialmente (...), podendo ‘desencadear a hasta pública, quando o executado não vende, dentro de um mês, os móveis penhorados (...)’. A Alemanha e a Áustria também têm a figura do agente de execução (Gerichtsvollzieher); mas este é um funcionário judicial pago pelo erário público (...); quando a execução é de sentença, o juiz só intervém em caso de litígio (...); quando a execução se baseia em outro título, o juiz exerce também uma função de controlo prévio, emitindo a fórmula executiva, sem a qual não é desencadeado o processo executivo.”

A doutrina de PEIXOTO e BECKER³⁴ traz mais exemplos de desjudicialização trazidos do direito europeu comparado espanhol, sueco, romeno, lituano, letão, checo e eslovaco, que também apontam para essa tendência:

³² Disponível em <https://dre.pt/pesquisa/-/search/25345939/details/maximized>. Acesso em 19 jun. 2019.

³³ FREITAS, José Lebre de. **A ação executiva depois da reforma**. 4. Ed. Coimbra. Coimbra Editora. 2004. n 1.6, p. 27-28. apud JÚNIOR, Humberto Theodoro, RDCPC. n ° 43 - set-out/2006 - doutrina, p. 34.

³⁴ PEIXOTO, Marco Aurélio. BECKER, Rodrigo. **Desjudicialização da execução fiscal – promessa ou realidade?** REVISTA JURÍDICA JOTA. Link: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-cpc-nos-tribunais/desjudicializacao-da-execucao-fiscal-promessa-ou-realidade-06122018#_ftn2. Acesso em 10 jun. 2019.

“Como é sabido, há vários países europeus que vivem, há mais ou menos tempo, uma experiência de execução civil desjudicializada, de modo a escapar do modelo alemão/italiano, cuja tramitação em via judicial é a regra. Experiências na França, Espanha e Suécia apresentam o agente de execução como um ente privado, havendo outros ordenamentos que caminham no mesmo sentido, dentre os quais Portugal, Romênia, Letônia, Lituânia, República Checa e Eslováquia. Para se ter uma ideia, em Portugal, os agentes de execução, chamados de solicitadores, praticam várias diligências executivas, como citações, intimações, penhoras e hastas públicas, tendo sua remuneração estabelecida levando em conta a produtividade e a agilidade no trâmite das execuções, de modo a fazer que, quão mais célere o processo, maiores sejam os honorários.

Em nosso país, já no final da década passada, começaram a se intensificar os debates acerca da possibilidade de, adotando algumas boas iniciativas praticadas em países europeus, desjudicializar a execução fiscal, como forma de gerar a desburocratização, aumentar a celeridade e a eficiência na recuperação de créditos.”

Saindo da Europa, nos Estados Unidos da América (EUA), segundo GODOY³⁵, a execução fiscal também se dá pela via unicamente administrativa (*tax collection procedure*), no qual o fisco norte-americano (*Internal Revenue Service* ou IRS, no âmbito federal) somente recorre ao Poder Judiciário na hipótese de concurso de credores, por um procedimento semelhante à falência, denominado *foreclosure action*, proposto perante a justiça federal (*District Courts*).

Ainda sobre o sistema de execução fiscal norte-americano, o mesmo autor nos ensina que o rito procedimental pode ser dividido em quatro etapas, quais sejam: pré-penhora (*lien*), ou seja, uma intenção de penhora por parte do Fisco; penhora (*levy*) propriamente dita; arresto (*distrain*); e alienação (*sale by auction*) ou venda do bem.

Todos os atos processuais da execução fiscal administrativa norte-americana, da pré-penhora à alienação, são realizados pelo *Internal Revenue Service* (IRS) e a necessidade de efetividade da cobrança executiva tributária é um tema consensual no meio político norte-americano, tanto dentre os integrantes do Partido Democrata, quanto dentre os componentes do Partido Republicano.

O mesmo GODOY nos ensina que os Estados Unidos da América contam com uma verdadeira cultura de conformidade tributária voluntária (*voluntary compliance*), havendo um

³⁵ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A execução fiscal administrativa no direito comparado**. Belo Horizonte: ed. Fórum, 2009, p. 120.

senso comum entre os norte-americanos de que o pagamento do tributo não é algo ruim, mas um dever inerente à cidadania, o que justifica ainda mais a amplitude de poderes conferida ao fisco na cobrança coativa dos tributos.

Em relação à América Latina, encontramos no México um exemplo do modelo de execução fiscal totalmente administrativo, previsto nos artigos 145 e seguintes do Código Fiscal daquele país (*Código Fiscal de la Federación*³⁶). Aliás, de acordo com o artigo 152 do Código fiscal mexicano, a execução fiscal é comandada por um servidor público, chamado de executor (*ejecutor*), designado pelo chefe do departamento de cobrança do domicílio do devedor.

Cumpra salientar, outrossim, que, em âmbito federal, o órgão responsável pela cobrança da dívida ativa do México é o Serviço de Administração Tributária (SAT) da Secretaria de Fazenda e Crédito Público (SFCP) e a defesa do contribuinte pode se dar perante as próprias autoridades fiscais, mediante impugnação, e também por meio de ações dirigidas à justiça administrativa mexicana, ou seja, não há intervenção judicial em nenhum momento³⁷.

Já o Chile, curiosamente, como leciona GODOY³⁸, prevê um sistema de execução fiscal semijudicial, dúplice ou sincrético, com predominância da via administrativa, chamado de *cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero* (livre-tradução do espanhol: cobrança executiva das obrigações tributárias de valor), caracterizado por duas fases distintas e independentes.

A primeira fase da execução fiscal chilena, de responsabilidade dos Serviços de Tesouraria (*Servicios de Tesorerías*), possui viés inteiramente administrativo, podendo nela ocorrer a cobrança forçada do débito, mediante penhora, leilão de bens e sua posterior conversão em renda.

A segunda fase, judicial e comandada por advogados públicos provinciais (*abogados provinciales*), somente ocorre se a oposição administrativa do devedor for rejeitada pela autoridade fiscal ou for necessária alguma providência excepcional ou procedimento especial no curso do procedimento administrativo, como o pedido de prisão do devedor-contribuinte que sonegue impostos, por exemplo.

³⁶ MÉXICO. **Código Fiscal**. Disponível em <https://mexico.justia.com/federales/codigos/codigo-fiscal-de-la-federacion/>. Acesso em 18 jun. 2019.

³⁷ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Penhora do fisco mexicano evita busca de bens em vão**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2010-mai-11/execucao-fisco-mexicano-evita-corrída-credito-podre>. Acesso em 19 jun. 2019.

³⁸ A propósito: GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Fisco chileno pode penhorar até salário de devedor**. Revista Consultor Jurídico. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2010-mai-04/execucao-fiscal-chile-permite-penhora-salario-devedor>. Data da publicação: 04 mai. 2010. Acesso em 02 mai. 2019.

O Fisco chileno possui pleno acesso às informações fiscais dos contribuintes, mediante requerimento dos serviços de tesouraria e autorização do *Tesorero General* (ou Tesouro Geral, correspondente ao Tesouro Nacional no Brasil) e, em posse dessas informações, os poderes conferidos às autoridades fiscais do Chile são amplos, como leciona novamente GODOY³⁹, que faz referência inclusive à possibilidade de notificação pessoal do Fisco chileno diretamente ao devedor, independente de Oficial de Justiça, e de convocação da força pública (autoridade policial) pela própria autoridade administrativa:

“As prerrogativas de investigação dos agentes fiscais locais são amplas. Faculta-se a notificação de devedores e mesmo de contribuintes com obrigações em atraso, independentemente do desdobramento da execução fiscal, administrativa ou judicial. É o agente fiscal quem notifica pessoalmente o devedor. Não há necessidade de notificação mediante oficial de Justiça.

À Administração dá-se o poder de exigir dos devedores documento no qual esses últimos especifiquem todos os bens que possuam. A negativa na entrega desta declaração autoriza ao advogado provincial a requerer judicialmente medidas coercitivas, apremios corporales contra el rebelde, o que sugere ideia de pedido de prisão.

Apela-se para a autoridade policial, para a força pública, circunstância que a legislação de regência autoriza; basta, então, requerimento do agente arrecadador, instruído por determinação do *Tesorero Comunal*, isto é, da autoridade local. Ordem judicial também tem os mesmos efeitos. No modelo de execução fiscal chileno há efeitos iguais, quanto ao uso de força policial, no que toca a requerimento administrativo ou a ordem judicial.”

Por um lado, encontramos diversos institutos que aproximam os sistemas de execução fiscal chileno e brasileiro, tais como a necessidade de cobrança fundada em título executivo extrajudicial, a possibilidade de dispensa de execução de dívidas de pequeno valor ou decorrentes de fatos que justifiquem a imprestabilidade de eventual cobrança, por decisão fundamentada, e a admissibilidade do saneamento, de ofício ou mediante provocação do interessado, de eventuais vícios no título pela autoridade administrativa, dentre outros.

Contudo, o modelo de cobrança utilizado pelo Chile é mais evoluído do que o brasileiro no tocante à desjudicialização, uma vez que a autoridade fiscal local chilena (*Tesorero Comunal*) pode ordenar, por simples despacho administrativo, a execução e a penhora de bens

³⁹ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Fisco chileno pode penhorar até salário de devedor**. Revista Consultor Jurídico. Op. cit.

do devedor, ordem essa que inclusive pode ser dirigida simultaneamente a todos os devedores constantes em listas coletivas, que consubstancia o documento de cobrança, conforme diretrizes fornecidas pelo Tesoureiro Geral da República (*Tesorero General de la República*).

A penhora ordenada pelo Fisco chileno pode atingir, inclusive, parte do salário do executado (até cinco unidades tributárias de medida), se perfazendo mediante comunicação do fisco ao empregador do devedor executado.

Nessa fase administrativa, que vai da citação para pagamento até a ordem de penhora de bens, não há possibilidade de insurgência pelo devedor mediante recurso administrativo, o que também revela um maior poder conferido às autoridades administrativas chilenas em comparação com o direito brasileiro.

Posteriormente à penhora, o executado no Chile pode contestar administrativamente a execução junto ao órgão local competente, no prazo de 10 (dez) dias, contados da determinação para pagamento.

Tal contestação administrativa chilena é chamada de oposição, semelhante aos embargos à execução fiscal do Brasil. Em sede de oposição administrativa, o contribuinte chileno pode suscitar toda a matéria de defesa prevista no Código de Processo Civil daquele país, tais como incompetência da Administração, litispendência, inépcia do pedido, imprestabilidade da fiança, falsidade ou inadequação do título executivo, pagamento ou remissão da dívida, compensação, nulidade da obrigação, deferimento prévio de dilação de prazo, novação, transação, prescrição, coisa julgada, dentre outros.

Apresentada a oposição administrativa, a autoridade fazendária chilena (*Tesorero Comunal*), ao se manifestar, poderá acolher o pedido, caso em que o processo será extinto, rejeitar o pedido ou ainda silenciar sobre o mesmo, casos em que o processo será remetido para o advogado público (*advogado provincial*) e a fase administrativa se dará por encerrada, iniciando-se, só assim, a execução fiscal na forma judicializada, com aplicação do procedimento previsto no Código de Processo Civil do Chile.

A Argentina, segundo estudo conduzido por MELO FILHO⁴⁰, é mais um exemplo da utilização do sistema de execução fiscal misto ou dúplice, com predominância da via judicial, sendo regulado pelo Decreto nº 821, de 13 de julho de 1998, que aprovou o conteúdo da Lei

⁴⁰ MELO FILHO, João Aurino de. **Sistemas de Cobrança Executiva da Obrigação Tributária no Direito Comparado: Execução fiscal administrativa como modelo moderno de cobrança da Administração Tributária de Massas**. Abril/2017, p. 40. Disponível em <http://www.sinprofaz.org.br/pdfs/3-colocado.pdf>. Acesso em 18 jun. 2019.

federal argentina nº 11.683, de 1978 (Lei de Procedimento Tributário⁴¹), constituindo um modelo fracionado em instâncias administrativas e judiciais.

Nas instâncias administrativas argentinas, há a atuação de agentes fiscais vinculados a um Tribunal Fiscal, pertencente ao Poder Executivo argentino, detentor de jurisdição.

A Administração Fiscal argentina, no que tange à cobrança dos débitos fiscais, até o ano de 2010, possuía um amplo espectro de poderes, que iam desde a citação do devedor até a penhora de seus bens, incluindo medidas cautelares e decisões de cunho definitivo, conforme antiga redação do artigo 92 da Lei de Procedimento Tributário argentino.

Entretanto, em decisão proferida em 15 de junho de 2010, por apertada maioria, a Corte Suprema de Justiça da Argentina julgou inconstitucional tal dispositivo e, por consequência, vedou o poder conferido à Administração Ativa para decretar unilateralmente medidas de constrição patrimonial, por violação aos artigos 17 e 109 da Constituição argentina⁴², que, respectivamente, condicionam a perda da propriedade à sentença fundada em lei e vedam ao Poder Executivo o exercício de funções judiciais.

Posteriormente, houve a alteração do artigo 92 da Lei de Procedimento Tributário da Argentina e, atualmente, a execução fiscal desse país, embora ainda ocorra em regra junto à Administração, depende de prévio requerimento e deferimento judicial no tocante às medidas de privação de patrimônio do devedor.

Em outra passagem de sua obra, MELO FILHO⁴³ leciona que o Uruguai, a exemplo do Brasil, adotou o sistema de execução fiscal judicial, outorgando à Administração Tributária ação executiva para cobrança dos créditos tributários, conforme determinação do artigo 91 do Código Tributário daquele país (Decreto Lei nº 14.306, de 29 de novembro de 1974).

⁴¹ Disponível em <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/18771/texact.htm>. Acesso em 18 jun. 2019.

⁴² "Art. 17. A propriedade é inviolável e nenhum habitante da Nação pode ser privado dela, exceto em virtude de uma sentença baseada na lei. A desapropriação por razões de utilidade pública, deve ser qualificada por lei e previamente indenizada. Somente o Congresso impõe as contribuições expressas no artigo 4. Nenhum serviço pessoal é necessário, exceto em virtude de lei ou sentença baseada em lei. Todo autor ou inventor é o proprietário exclusivo de seu trabalho, invenção ou descoberta, pelo prazo acordado por lei. O confisco de propriedade é para sempre apagado do Código Penal argentino. Nenhum corpo armado pode fazer requisições, nem exigir ajuda de qualquer tipo".

(...)

"Art. 109 - Em nenhum caso o Presidente da Nação poderá exercer funções judiciais, arrogar conhecimento de casos pendentes ou restabelecer aqueles terminados." (tradução livre do Espanhol)

⁴³ MELO FILHO, João Aurino de. **Sistemas de Cobrança Executiva da Obrigação Tributária no Direito Comparado: Execução fiscal administrativa como modelo moderno de cobrança da Administração Tributária de Massas**. op. cit. p. 35.

Por fim e migrando para o continente africano, temos o exemplo de Angola⁴⁴ que, assim como o Brasil, também foi colonizada por Portugal, mas se utiliza de um sistema sincrético (ou misto) parecido com o chileno, quase inteiramente de execução administrativa, exceto para alguns atos processuais específicos que o sistema jurídico exige sejam praticados pelo Estado-juiz, conforme o Regime Simplificado das Execuções Fiscais, instituído pelo Decreto Legislativo Presidencial n.º 2/11, de 09/06/2011⁴⁵.

Em conclusão sobre esse tópico, o que se verifica no mundo globalizado e na grande maioria dos países – desenvolvidos ou em desenvolvimento - é uma forte corrente no sentido de afastar do Poder Judiciário – total ou parcialmente - a cobrança dos créditos fazendários.

1.3 – A necessária quebra do paradigma da execução fiscal judicial no direito brasileiro ante a falta de eficiência desse sistema

No Brasil, a execução e a cobrança da dívida tributária, ao contrário da maior parte dos países desenvolvidos, ainda mantém como seu principal paradigma a necessidade de ajuizamento e prosseguimento pela via judicial, indo na contramão da eficiência de todo o sistema.

Inicialmente, o processo de execução fiscal brasileiro era regido pelo Código de Processo Civil de 1973, até que, no início da década de 1980, com a vigência da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980), verificou-se uma evolução no sentido de tornar o processo de execução mais adequado aos interesses do Estado, uma vez que o legislador da época se sensibilizou com a concepção de que o crédito público se diferencia do privado, necessitando de maiores garantias.

Entretanto, com o passar dos anos, embora sejam notórios os avanços tecnológicos na área da informática - que contribuíram, por exemplo, para a implementação dos processos judiciais eletrônicos e da inteligência artificial⁴⁶ -, o que se observa é a profunda ineficiência desse sistema arrecadatário.

44 MELO FILHO, João Aurino de. **Sistemas de Cobrança Executiva da Obrigação Tributária no Direito Comparado: Execução fiscal administrativa como modelo moderno de cobrança da Administração Tributária de Massas**. op. cit. p. 39.

⁴⁵ Conforme noticiado em jornal de circulação em Angola, disponível em: http://jornaldeangola.sapo.ao/economia/execucao_fiscal_permite_penhoras. Acesso em 18 jun. 2019.

⁴⁶ Sobre esse assunto, merecem referências as importantes iniciativas tomadas pelos Tribunais de Justiça do Rio Grande do Norte, Minas Gerais, Rondônia e Pernambuco, que desenvolveram, respectivamente, os robôs denominados “Poti”, “Radar”, “Sinapse” e “Elis”, sistemas de inteligência artificial que auxiliam os magistrados nos julgamentos das execuções fiscais, atualizando automaticamente os valores das ações, efetuando buscas de valores nas contas bancárias dos contribuintes em segundos (em substituição ao sistema BACENJUD) e

Recentes dados oficiais colhidos pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), extraídos do Relatório Justiça em Números do ano de 2020⁴⁷, apontam para o número alarmante de mais de 77 (setenta e sete) milhões de processos judiciais em tramitação no Brasil no final do ano de 2019, embora tendo havido uma redução de cerca de um milhão e quinhentos mil processos judiciais em relação ao ano anterior.

Considerando que, segundo dados do IBGE de 2019⁴⁸, a população brasileira era de aproximadamente 210 (duzentos e dez) milhões de habitantes, chegamos ao número de aproximadamente 2,5 (dois e meio) habitantes por processo judicial no Brasil no final de 2019.

De acordo com o mesmo relatório do CNJ, caso a partir de hoje não fossem mais ajuizadas execuções fiscais, seriam necessários cerca de seis anos e sete meses para zerar o acervo processual existente.

Ainda segundo tal levantamento, o principal fator de morosidade da Justiça são as execuções fiscais, que, ao final de 2019, representavam 39% (trinta e nove por cento) do total de casos pendentes, com congestionamento de 87% (oitenta e sete por cento). Ou seja, de cada 100 (cem) processos de execução fiscal que tramitaram em 2019, apenas 13 (treze) foram definitivamente julgados.

Como notícia positiva, houve um pequeno aumento da recuperação do crédito tributário nas execuções fiscais em comparação com os anos anteriores, como o mesmo relatório assinalou:

“Execuções fiscais em alta: As execuções fiscais, principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, se destacaram em 2019 pelo intenso ritmo de recuperação de ativos. Em 2019, foram recuperados cerca de R\$ 47,9 bilhões como resultado dessas execuções, ou 62,7% de toda a receita do Judiciário no ano e um aumento de quase R\$ 10 bilhões (26%), em particular, na Justiça Estadual, em que o aumento foi de R\$ 9 bilhões. A Justiça Federal é a responsável pela maior parte das arrecadações, sendo o único ramo que retornou aos cofres públicos valor superior às suas despesas.”

transferindo o montante bloqueado automaticamente para as contas oficiais indicadas no processo. Atualmente, há pelo menos 13 Tribunais no país, dentre eles o Supremo Tribunal Federal, que já utilizam algum tipo de robô para trabalhos repetitivos ou inteligência artificial para tarefas como sugestão de sentenças e indicação de jurisprudência (*in* JORNAL VALOR ECONÔMICO. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/6164599/tribunais-investem-em-robos-para-reduzir-volume-de-acoas>. Acesso em 30 abr. 2019).

⁴⁷ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Relatório Justiça em Números 2020**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em 10 set. 2020.

⁴⁸ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Projeção da população do Brasil e das unidades federadas**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao//index.html>. Acesso em 15 nov. 2019.

Contudo, tais índices ainda estão bem longe do ideal: em um estudo efetuado pela Consultoria Legislativa do Senado Federal em julho de 2016⁴⁹, útil até os dias atuais, constatou-se que o índice de recuperação dos créditos tributários no Brasil, que se utiliza o modelo de execução fiscal judicial, é baixíssimo, chegando a surpreendentes índices de 0,2% (zero virgula dois por cento) no caso do Estado de São Paulo, conforme números do ano de 2014. Já a utilização de métodos alternativos de cobrança, como o protesto da certidão da dívida ativa, mostrou números um pouco melhores, chegando a 16% (dezesesseis por cento) de recuperação.

ELIAS e RUIZ⁵⁰, ao comentar os últimos relatórios do CNJ, concluiu que a judicialização da dívida tributária possui efeitos avassaladores para a eficiência e economicidade da Justiça brasileira, promovendo verdadeiro “carnaval tributário”:

“O impacto dos conflitos tributários, somente no que se refere à execução fiscal, é avassalador para a eficiência e economicidade da justiça brasileira.

Esse “carnaval tributário”, tão alardeado pela doutrina desde Alfredo Augusto Becker em 1963, está se acelerando, uma vez que há “crescimento gradativo na quantidade de casos pendentes, ano a ano, desde 2009. Os casos novos, após decréscimo em 2015, subiram, em 2016 e 2017, em 12,9% e 7,4%, respectivamente.

O tempo de giro do acervo desses processos é de 11 anos [...]”, de modo que, se não for ajuizada a partir de agora nenhuma execução fiscal no País, o Poder Judiciário levaria 11 anos para julgar todas as execuções fiscais pendentes.

A conclusão do referido relatório é ainda mais estarrecedora, na medida em que afirma que, desconsiderando os processos de execução fiscal, “a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia 9 pontos percentuais, passando de 72% para 63% em 2017”.

O relatório ainda revela o impacto positivo para a justiça da adoção da conciliação e outros meios alternativos na solução dos mais diversos conflitos, exceto os tributários.

Em suma, temos que a jurimetria, ou seja, a análise estatística da tramitação de ações de execução fiscal no Poder Judiciário brasileiro, revela a premência da adoção de meios alternativos à jurisdição para resolução de conflitos fiscais.

A desjudicialização desse tipo de lide não favorece apenas a eficiência e economicidade da cobrança de tributos ou a adoção de boas soluções autocompositivas que pacificam o conflito.

⁴⁹ QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. **Execução Fiscal: eficiência e experiência comparada. Consultoria Legislativa do Senado Federal do Brasil.** Estudo técnico julho/2016. Disponível em https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 19 jun. 2019.

⁵⁰ ELIAS, Cristiano. RUIZ, Priscila Pâmela. **Desjudicialização da cobrança de tributos: a aplicação dos meios alternativos de resolução de conflitos no âmbito do processo tributário.** Revista da AJURIS – Porto Alegre, v. 45, n. 145, Dez. 2018, p. 55/56.

A desjudicialização dos conflitos tributários vai além, e pode auxiliar o bom funcionamento de todo o Poder Judiciário brasileiro, de maneira que a implementação desses meios alternativos à jurisdição na execução fiscal é salvaguarda de bom atendimento jurisdicional para todos os contribuintes, administração tributária e operadores do Direito.”

Em tempo, no tocante ao tempo e aos custos para a manutenção dos processos judiciais, conforme pesquisa relativa ao ano de 2011, publicada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA⁵¹, o tempo médio para a cobrança judicial de créditos tributário da União (execução fiscal) era de 3.571 dias (9 anos, 9 meses e 16 dias), com um custo médio provável de R\$ 5.606,67 por processo (valor atualizado para R\$ 7.633,21 em 2016).

Como a recuperação dos créditos fazendários, na maioria das vezes, por processo judicial, não chega ao valor acima apontado, fica evidente a constatação da ineficiência desse sistema.

Ainda de acordo com pesquisas do IPEA trazida pelo Senado Federal⁵², no âmbito das execuções fiscais movidas pela PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o processo administrativo fiscal tem duração média de 8 (oito) anos e, entre a data do lançamento e a satisfação da execução, considerada a fase judicial, pode haver mais de 17 (dezessete) anos de intervalo.

Observou-se também no mencionado estudo que apenas 15% (quinze por cento) das execuções fiscais chegam à fase de penhora de dinheiro ou bens. Esse reduzido montante se deve tanto em razão de dificuldades em localizar o devedor e seus bens penhoráveis, bem como pelo fato de que apenas 2,6% (dois vírgula seis por cento) das execuções fiscais chegam à fase do leilão, e mesmo nesse último caso, somente 0,2% (zero vírgula dois por cento) das execuções são concluídas com leilão exitoso.

A defesa do contribuinte na execução fiscal, por sua vez, também foi vista no estudo do IPEA/Senado como incipiente, porquanto apenas 4,4% (quatro vírgula quatro por cento) das execuções fiscais apresentam exceções de pré-executividade (defesa preliminar) e apenas 7,4% (sete vírgula quatro por cento) dessas defesas são acolhidas e 6,4% (seis vírgula quatro por

⁵¹CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes. **Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5279/1/Comunicados_n83_Custo_unit%C3%A1rio.pdf. Acesso em 10 jun. 2019.

⁵² QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. **Execução Fiscal: eficiência e experiência comparada**. Consultoria Legislativa do Senado Federal do Brasil. Estudo técnico julho/2016. Op. Cit.

cento) dos executados apresentam embargos, 20,2% (vinte vírgula dois por cento) deles julgados procedentes.

O total de defesas procedentes na execução fiscal, abrangendo exceções de pré-executividade e embargos, limita-se a 1,6% (hum vírgula seis por cento) do estoque de execuções ajuizadas.

Ainda segundo o estudo da Consultoria Legislativa do Senado, as principais causas de extinção das execuções fiscais são: 1) prescrição e decadência, 36,8% (trinta e seis, vírgula oito por cento); 2) pagamento do débito, 25,8% (vinte e cinco, vírgula oito por cento); 3) cancelamento da inscrição ou do débito, 18,8% (dezoito, vírgula oito por cento); e 4) remissão do débito, 13% (treze por cento).

Referido estudo chegou às seguintes conclusões sobre os dados de execuções fiscais ajuizadas no Brasil, apontando para a baixa eficiência na recuperação dos créditos, para o alto congestionamento do Poder Judiciário e para o desestímulo para as empresas cumprirem suas obrigações tributárias e praticarem o *compliance* fiscal, havendo um verdadeiro jogo de perde-perde para todos os envolvidos:

“Dos dados acima expostos, podem ser retiradas as seguintes conclusões sobre o modelo brasileiro de execução fiscal:

I. É de baixa eficiência na recuperação de créditos;

II. Congestiona o Poder Judiciário com demandas de interesse do próprio Estado, impedindo-o de se debruçar sobre controvérsias de particulares;

III. Desestimula a conformidade voluntária (*compliance*) fiscal das empresas.

Poder-se-ia questionar a valoração da conclusão (I) dizendo-se que os créditos inscritos em dívida ativa são naturalmente de difícil recuperação, pois não foram pagos espontaneamente e são devidos por pessoas jurídicas sem patrimônio ou atividade.

Contudo, as estatísticas desmentem essa colocação. Como se viu, a adoção de métodos extrajudiciais de cobrança como o protesto das CDA logrou êxito de elevar de forma surpreendente o índice de recuperação de créditos. Ademais, nota-se também das estatísticas apresentadas que há potencialmente R\$ 283 bilhões em créditos detidos por pessoas jurídicas cuja cobrança tem chance efetiva de êxito.

Ainda que seja grande o número de pessoas jurídicas falidas ou sem movimentação patrimonial, cabe salientar que a distância temporal entre o lançamento do crédito tributário e sua cobrança contribuiu para o esvaziamento patrimonial do devedor.

Ora, já se viu que é de cerca de nove anos o trâmite da execução fiscal, somados a cerca de outros oito anos do processo administrativo fiscal, o que chega a um prazo médio de cerca de 16 ou 17 anos passados entre o lançamento tributário e o desfecho

da execução. Não é de admirar, portanto, que um terço das execuções fiscais seja extinta em razão da prescrição ou decadência do crédito tributário. A distância temporal entre lançamento e execução favorece o desfazimento do patrimônio do devedor, reduzindo substancialmente as chances de sucesso da execução.

A ineficiência da execução fiscal é mesmo um fator de desestímulo ao cumprimento voluntário de obrigações tributárias pelos contribuintes, pois, cientes da distância das consequências de seus atos, podem achar proveitosa a sonegação fiscal.

O Poder Judiciário, por sua vez, se vê atolado por diversos processos que não envolvem pacificação de conflitos sociais, mas sim a satisfação de interesses financeiros do próprio Estado. Esses processos se acumulam ano a ano, como se viu da taxa de congestionamento, de modo que o problema atual tem exponencial chance de piora.

O modelo brasileiro de execução fiscal, portanto, se mostra claramente um jogo de perde-perde para todos os envolvidos.”

Dentre as outras dificuldades encontradas pela Administração Pública na cobrança dos seus créditos na via judicial, amparamo-nos novamente nas lições de PEIXOTO e BECKER⁵³, que citam os seguintes fatores, dentre eles sistemas de informática ineficientes, falta de capacitação de servidores públicos, opção por muitos contribuintes pela sonegação dos tributos e morosidade do sistema como um todo:

“(...) cadastros de contribuintes desatualizados ou com informações incompletas; poucos servidores nos quadros para atuação nas fases anteriores ao ajuizamento das demandas; uma natural dificuldade na capacitação dos servidores que atuam na matéria; restrições orçamentárias; e sistemas lentos, ruins e atrasados. Diante disso, há uma demora que extrapola o razoável para a adoção das providências administrativas, que podem levar ao ajuizamento das execuções fiscais, o que não raras vezes gera a prescrição.

Chega-se ao cúmulo de haver, em determinadas empresas, a opção pela sonegação, pela fraude ou pelo débito, diante da ineficiência estatal em recuperar o que lhe é de direito, razão pela qual se faz um “cálculo de risco”, optando-se pela conduta reprovável e negativa de dever, sob a perspectiva de nunca ser cobrada a dívida ou de já estar prescrita.

As críticas se ampliam à morosidade da execução como um todo. É inquestionável que isso acaba prejudicando a própria economia do país, e dificultando a circulação de riquezas e afastando investimentos, já que as partes acabam tendo que se submeter a procedimentos burocráticos que levam anos para alcançar um fim no Judiciário.”

⁵³ PEIXOTO, Marco Aurélio. BECKER, Rodrigo. **Desjudicialização da execução fiscal – promessa ou realidade?** Revista Jurídica Jota. Op. cit. Acesso em 10 jun. 2019.

Veja-se que o texto acima ainda faz referência a uma verdadeira “cultura” da judicialização que se implantou no Brasil, uma vez que muitos contribuintes, já contando com a morosidade da Justiça e do sistema de arrecadação, optam pela sonegação fiscal, elaborando um “cálculo de risco”, na perspectiva de que seus débitos nunca serão exigidos, por já estarem prescritos. Por consequência, as Fazendas Públicas, por sua vez, dada a enorme demanda de processos distribuídos aos servidores e procuradores, também assumem parte da responsabilidade, pois acabam por permitir muitas vezes a demora na prestação jurisdicional, não dando o devido andamento aos processos de execução fiscal sob sua custódia.

Importante asseverar que revolução dos meios tecnológicos, principalmente a implementação do processo judicial eletrônico, contribuiu para a melhoria dessa situação, bem como a utilização da inteligência artificial e das novas práticas de fiscalização e de seleção de débitos e de devedores adotadas pelas Fazendas Públicas, mas essas importantes inovações, dadas as estatísticas dos órgãos oficiais já apresentadas, não foram suficientes para afastar a premente necessidade de desjudicialização das execuções fiscais.

Por todos esses motivos, ainda haja doutrina que defenda a necessidade de judicialização da cobrança da dívida ativa tributária⁵⁴, entendemos que a cobrança judicial do crédito tributário promove verdadeiro caos no sistema arrecadatário, sendo, portanto, inconcebível a sua permanência nesses moldes.

1.4 – As vantagens da desjudicialização para a eficiência da execução fiscal sob os pontos de vista jurídico, ético e humanitário

Colocada a questão da execução fiscal judicial e sua problemática no Brasil, é certo que surgiram na doutrina e na jurisprudência diversas vozes, que serão abaixo nominadas, cada vez mais fortes e eloquentes com o passar dos anos, no sentido da necessidade de desjudicialização

⁵⁴ A propósito, a doutrina de MACHADO SEGUNDO, para quem: “é preciso ter em mente, no exame desta e de qualquer outra proposta de alteração da ordem jurídica, que nem sempre uma finalidade aparentemente legítima significa que os meios invocados para a sua consecução sejam também legítimos (...) Deve-se lembrar, ainda, que a supressão de direitos fundamentais ocorre não raro de forma gradual e discreta. Robert Alexy, a esse respeito, faz alusão à natureza “gradativa” como um ordenamento se torna arbitrário e injusto (...) os exemplos servem para nos lembrar que o poder procura sempre se expandir, de forma nem sempre legítima, fazendo para tanto uso de absurdos que, repetidos e aceitos, se tornam normais, abrindo espaço para que outros maiores sejam praticados. Primeiro criou-se a figura da “penhora on-line”, que era justificada com a afirmação de que o juiz somente a decretaria em casos extremos etc. Agora, já se fala em execução fiscal administrativa (...) Somando-se esses dados com a circunstância de que, em muitos casos, o contribuinte simplesmente não tem assegurado o direito de defesa na via administrativa [...] o resultado pode ser nefasto” (*in* **Processo Tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 156/157).

da cobrança da dívida ativa tributária, apontando para tanto diversas vantagens e ganhos para a eficiência do sistema, seja do ponto de vista jurídico (econômico/tributário), ético e até humanitário.

Frise-se que a desjudicialização traz benefícios como um todo, tais como celeridade, eficiência, redução de gasto público e tempo, tanto para a Justiça quanto para as partes em litígio.

Sob o ponto de vista jurídico, a desjudicialização está ligada à eficiência na gestão econômico-tributária e implica na concepção de que o Poder Judiciário está abarrotado de processos e deve se preocupar somente com as questões realmente relevantes para a sociedade – tal como as políticas públicas –, sendo as demais matérias, inclusive a cobrança de tributos, melhor resolvidas com o diálogo e o confronto de ideias, numa discussão civilizada.

Conforme as lições de NALINI⁵⁵:

“Todos os anos o Governo, suas Autarquias e Fundações – aí compreendidas União, Estados e Municípios – arremessam à Justiça milhões de CDAs – Certidões de Dívida Ativa, que darão origem a execuções fiscais. O Judiciário se conforma com a situação esdrúxula. Aceita ser cobrador de dívida. Mesmo sabendo que não tem estrutura, pessoal nem gestão eficiente para fazer funcionar um setor nevrálgico. Todos têm interesse em que os devedores recolham ao Erário o devido. Se eles se recusarem a pagar, o ônus de sustentar a máquina – sempre perdulária e quase sempre ineficiente – recairá sobre os demais.”

Ainda segundo o mesmo doutrinador, em aula ministrada durante recente “Ciclo de Palestras” ocorridas na capital de São Paulo:

“Um sistema judiciário com mais de 100 milhões de processos é um paradoxo. Por isso, é necessário que muitos serviços tenham que ser desjudicializados. É uma tendência irreversível, já que o aparato público não tem mais condições de manter 'welfare state' à sociedade, que cresceu demais em demandas.”⁵⁶

⁵⁵ NALINI, José Renato. **Execução não é solução!** Disponível em: <http://reantonalini.wordpress.com/2012/03/18/execucao-nao-e-a-solucao/> Acesso em: 24 jun. 2019.

⁵⁶ NALINI, José Renato. **É uma tendência irreversível, diz Renato Nalini sobre o processo de desjudicialização.** In 3ª Edição do Ciclo de palestras Fernando Rodini da Associação dos Registradores de Pessoas Naturais do Estado de São Paulo (ARPEN). Disponível em: http://www.arpensp.org.br/index.php?pG=X19leGliZV9ub3RpY2lhcw==&in=NzU5Njg=&MSG_IDENTIFY_CODE. Acesso em 30 abr. 2019.

A propósito, HELENA⁵⁷ também aponta para a necessidade de desjudicialização como medida primordial para o desafo do Poder Judiciário:

“A desjudicialização engendra inúmeras possibilidades de desafo do Poder Judiciário de suas atribuições em face da crescente litigiosidade das relações sociais, em um mundo a cada dia mais complexo e mutante. A desoneração do Poder Judiciário tem aplicação especial naquelas funções por ele desempenhadas que não dizem respeito diretamente à sua função precípua em nosso modelo de jurisdição una, ou seja, o monopólio de poder declarar o direito em caráter definitivo, por seu trânsito em julgado soberano, pós-rescisória.”

Partindo para o campo ético, vemos que a desjudicialização é um fenômeno que acompanha as constantes transformações da sociedade e a frequente mudança dos valores éticos e morais dos indivíduos.

Nessa linha, BAUMAN⁵⁸, com a sua terminologia “sociedade líquida”, bem esclareceu que a sociedade a todo momento se transforma, e os indivíduos, de modo incessante, se amoldam às novas realidades. Assim, a sociedade atual não é sólida, mas líquida, que adota a forma do recipiente e procura acobertar o caos, criando uma fina película de ordem, que é sempre perfurada e dilacerada pelo caos sobre o qual ela se estende.

Ainda sob o ponto de vista da ética, também NALINI⁵⁹ nos ensina que os advogados e magistrados, a par dessa nova realidade de ineficiência do Poder Judiciário, devem crer na existência de alternativas que melhor atendam ao jurisdicionado, sendo necessária a quebra do paradigma da judicialização, a partir da avaliação, pela própria advocacia e magistratura, de que existem formas de solução de conflitos fora da esfera do crivo judicial.

Para o mesmo autor, torna-se necessária e benéfica a sedimentação das formas serenas de decisões, tanto no campo jurídico, quanto na esfera da ética profissional, tudo para permitir à cidadania optar por meios mais expeditos e eficientes de resolução das questões humanas do que o flagelo do processo judicial.

Prossegue o autor afirmando que o juiz ético não hostilizará as formas alternativas de realização do justo, mas compreenderá que é lícito e legítimo para toda a comunidade procurar fórmulas menos sofisticadas e mais eficientes de resolver seus problemas. E conclui dizendo

⁵⁷ HELENA, Eber Zoehler Santa. **O fenômeno da desjudicialização**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 11, n. 922, 11 jan. 2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/7818>>. Acesso em 24 abr. 2019.

⁵⁸ BAUMAN, Zygmunt. **Vida em fragmentos: sobre a ética pós-moderna**. Rio de Janeiro: ed. Zahar, 2011, p. 26.

⁵⁹ NALINI, José Renato. **Ética geral e profissional**. 7ª Edição, São Paulo: ed. Revista dos Tribunais, 2009, p. 388 e 439.

que o convívio com outras experiências de solução das controvérsias será enriquecedor para o juiz melhor compreender os dramas humanos e adotar estratégias mais racionais para o seu desempenho.

Para além da questão ética, alguns doutrinadores entendem que a desjudicialização também é vantajosa sob o ponto de vista humanitário, sendo um importante instrumento para a consolidação dos direitos humanos, a partir do equacionamento da relação existente entre esses direitos e a seara fiscal, bem como do reconhecimento da força normativa dos princípios e da Constituição.

Sob esse aspecto, segundo CAMPOS⁶⁰, a desjudicialização da cobrança de tributos se assenta no reconhecimento da dignidade da pessoa humana pela administração tributária, bem como na concepção de que o tributo não se caracteriza por um simples ato de uma autoridade estranha, mas como o resultado de um dever de solidariedade, no qual o cidadão contribui de maneira direta para a sua implementação, adequando-o às suas necessidades e encarando-o como um dever moral, permitindo-se, assim, a concretização dos direitos humanos.

No mesmo sentido, SANTIAGO⁶¹, após pesquisar a fundo a doutrina sobre o assunto, defende a desjudicialização da cobrança de tributos como sendo um caminho para a consolidação dos direitos humanos no âmbito da tributação, concluindo que:

“O Poder Público não pode mais pautar sua atuação com base em uma arrecadação sem limites, pois também se vincula à preservação da dignidade humana e do mínimo existencial do contribuinte.

(...)

A instituição e a cobrança de tributos não pode se desvencilhar de uma leitura moral, inspirada por valores sociais, democráticos, humanistas e de justiça. Por disposição expressa da Constituição, o Estado brasileiro e, por conseguinte, o sistema tributário se funda nesses valores, o que, por si só, viabiliza uma releitura humanista da tributação nacional, tendo como marco filosófico e teórico o pós-positivismo e o neoconstitucionalismo.

A normatividade presente nos preceitos constitucionais implica uma remodelagem da atuação da Administração Tributária, que também deve se guiar por elementos sociais e humanistas, à luz dos princípios constitucionais da solidariedade e da dignidade da

⁶⁰ CAMPOS, Diogo Leite de. **A arbitragem em direito tributário português e o estado-dos cidadãos.** *Revista de Arbitragem e Mediação*. São Paulo. n. 12. p. 149-158. jan./mar. 2007, p. 154.

⁶¹ SANTIAGO, Rafael da Silva. **Desjudicialização da Cobrança de Tributos: Um Caminho Para a Consolidação dos Direitos Humanos no Âmbito da Tributação.** *In Periódicos da Universidade Nove de Julho*. Disponível em: <https://periodicos.uninove.br/index.php?journal=thesisjuris&page=article&op=view&path%5B%5D=9716>. Acesso em 25 abr. 2019.

pessoa humana, de modo que os Direitos Humanos passam a vincular toda a construção e manutenção do sistema tributário nacional.

Além disso, a adoção da nova hermenêutica constitucional para a aplicação das normas tributárias traz como consequência um enfoque especial aos Direitos Humanos.

Por sua vez, a relação entre o Direito Tributário e os Direitos Fundamentais deve ser delimitada por meio de três vertentes: (i) a preservação do sistema tributário traduz um Direito Fundamental do contribuinte; (ii) os princípios referentes à tributação impõe limites ao poder estatal e (iii) o pagamento de tributos viabiliza a concretização dos Direitos Fundamentais.

O reconhecimento da normatividade dos princípios implica o reconhecimento da normatividade de diversos Direitos Humanos, o que significa que o respeito aos direitos inerentes ao contribuinte traduz uma obrigação para a Administração Tributária.

Ademais, o cenário brasileiro adverte a necessidade de um novo modelo de execução fiscal. O grande volume de créditos tributários, a elevada quantidade de execuções fiscais e a média de duração desses processos indicam a necessidade de se desenvolver uma série de soluções que aponta para a imprescindibilidade da desjudicialização da cobrança de tributos.

Essa desjudicialização encontra fundamento no princípio da legalidade, que, em sua concepção pós-moderna, impõe que a Administração Tributária adote modelos consensuais e que respeitem a dignidade dos contribuintes. Além disso, traduz um mecanismo de combate à concorrência desleal, originando isonomia e segurança jurídica.

Por fim, mencione-se que a adoção de instrumentos consensuais e desjudicializados, como a transação e a arbitragem, possibilita a efetivação de uma justiça fiscal consensual, em que o cidadão colabora, fiscaliza e participa na atuação da Administração Tributária, a qual terá melhores condições para garantir os direitos inerentes à pessoa do contribuinte.

Assim, a desjudicialização da cobrança de tributos, assentada no paradigma de uma justiça fiscal consensual, privilegia a participação do contribuinte na Administração Tributária, promovendo uma redução da litigiosidade e uma maior eficiência e simplicidade na arrecadação e pagamento de tributos.”

O Supremo Tribunal Federal (STF), em célebre julgamento proferido nos autos da Questão da Ordem na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.551/MG⁶², correlacionou com brilhantismo a eficiência da cobrança tributária com o princípio da dignidade

⁶² Supremo Tribunal Federal. MC na ADI 2551/MG, relator Ministro CELSO DE MELLO. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266148>. Acesso em 01 jun. 2019.

da pessoa humana, fundamentando que a arrecadação tributária mais eficiente não pode sugerir um esquecimento dos direitos humanos dos contribuintes, ao ponto de o Poder Judiciário, a qualquer custo, infiltrar-se no patrimônio do devedor inadimplente, indicando, assim, uma conduta confiscatória e violando o princípio constitucional da dignidade da pessoa humana.

Para o mesmo STF, deve ser atingido um equilíbrio entre a busca da efetividade na cobrança dos créditos tributários e a proteção aos direitos humanos, a ponto de não prejudicar o mínimo existencial do contribuinte.

A propósito, é importante ilustrar as afirmações acima com um excerto, extraído da ementa do voto proferido pelo relator do julgado em testilha, Ministro CELSO DE MELLO, onde ele afirma que:

“O ordenamento constitucional brasileiro, ao definir o estatuto dos contribuintes, instituiu, em favor dos sujeitos passivos que sofrem a ação fiscal dos entes estatais, expressiva garantia de ordem jurídica que limita, de modo significativo, o poder de tributar de que o Estado se acha investido. Dentre as garantias constitucionais que protegem o contribuinte, destaca-se, em face de seu caráter eminente, aquela que proíbe a utilização do tributo — de qualquer tributo — com efeito confiscatório (Constituição Federal, artigo. 150, IV). — A Constituição da República, ao consagrar o postulado da não-confiscatoriedade, vedou qualquer medida, que, adotada pelo Estado, possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, em função da insuportabilidade da carga tributária, o exercício a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita, ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais (educação, saúde e habitação, por exemplo). — Conceito de tributação confiscatória: jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal (ADI 2.010-MC/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) e o magistério da doutrina.”

Assim, a implementação da desjudicialização na seara tributária é uma tendência cada vez maior e encontra amparo tanto juridicamente quanto no campo da ética e dos direitos humanos, por trazer diversos benefícios a todos, seja para o Estado, que deixa de movimentar a máquina pública com gastos desnecessários, seja para os contribuintes, que têm os seus direitos atendidos de maneira mais rápida e eficiente, tendo por base o diálogo e a resolução consciente da controvérsia, sem violar os seus direitos humanos fundamentais.

1.5 – A desjudicialização em face do direito constitucional do acesso à Justiça

Embora os termos desjudicialização e acesso à Justiça em um primeiro momento pareçam contraditórios entre si, entendemos que a desjudicialização pode ser um importante instrumento viabilizador do acesso à Justiça, uma vez que esse possui uma concepção moderna mais ampla do que o mero acesso das partes ao Poder Judiciário, significando, na realidade, o acesso a uma ordem jurídica justa, que inclui tanto o direito ao ingresso quanto à retirada do Poder Judiciário, em razão da coexistência de diversos outros princípios constitucionais a serem sopesados, tais como o da eficiência e da razoável duração do processo.

O acesso à justiça é definido por CAPPELLETTI e GARTH como “o modo pelo qual os direitos se tornam efetivos”⁶³, e segundo esses autores, se desenvolveu em três movimentos distintos, os quais foram denominados de “ondas”, assim elencadas: 1ª) assistência judiciária para os pobres; 2ª) representação dos interesses difusos; e 3ª) prevenção de disputas judiciais por meio da utilização da via extrajudicial (desjudicialização):

“Os primeiros esforços importantes para incrementar o acesso à justiça nos países ocidentais concentraram-se, muito adequadamente, em proporcionar serviços jurídicos para os pobres. Na maior parte das modernas sociedades, o auxílio de um advogado é essencial, senão indispensável para decifrar leis cada vez mais complexas e procedimentos misteriosos, necessários para ajuizar uma causa. Os métodos para proporcionar a assistência judiciária àqueles que não a podem custear são, por isso mesmo, vitais.”⁶⁴

(...)

Posteriormente, “as reformas legislativas e importantes decisões dos tribunais estão cada vez mais permitindo que indivíduos ou grupos atuem em representação dos interesses difusos”⁶⁵.

(...)

Essa “terceira onda” de reforma inclui a advocacia, judicial ou extrajudicial, seja por meio de advogados particulares ou públicos, mas vai além. Ela centra sua atenção no conjunto geral de instituições e mecanismos, pessoas e procedimentos utilizados para processar e mesmo prevenir disputas nas sociedades modernas [...] Seu método não consiste em abandonar as técnicas das duas primeiras ondas de reforma, mas em tratá-las como apenas algumas de uma série de possibilidades para melhorar o acesso.”⁶⁶

⁶³ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1988, p. 12.

⁶⁴ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Op. cit. p. 31.

⁶⁵ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Op. cit. p. 91.

⁶⁶ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Op. cit. p. 67.

Historicamente, no Brasil, a doutrina de NASCIMENTO⁶⁷ leciona que o direito ao acesso à Justiça remonta às ordenações de Portugal aplicadas ao Brasil-colônia e as Ordenações Filipinas, promulgadas em 1603, resultaram de uma união das Ordenações Manuelinas com as leis extravagantes em vigência, no sentido de, também, facilitar a aplicabilidade da legislação. Tais Ordenações foram as mais importantes para o Brasil, sendo aplicadas durante um grande período de tempo, perdendo sua vigência no aspecto civil somente em 1916, quando foi publicado o nosso primeiro Código Civil brasileiro.

O Código Civil de 1916 pouco acrescentou no tocante ao acesso à justiça, uma vez que, notoriamente, se tratou de uma legislação predominantemente individualista e apegada a pressupostos formais.

Posteriormente, com a promulgação da Constituição Federal de 1934, o acesso à justiça e a assistência judiciária gratuita foram colocados no rol dos direitos individuais, sendo isentadas as pessoas necessitadas do pagamento de taxas e custas processuais, tratando-se de um grande avanço do Brasil nesse sentido, embora, naquela época, fosse exigida da parte a comprovação de rendimentos, expedida por Serviço de Assistência Social local, para fazer jus a esse direito (conforme artigo 72 da Constituição Federal de 1934).

Na sequência, em 1935, houve a criação do primeiro serviço de assistência judiciária, em âmbito estadual, financiado pelos Estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Minas Gerais.

Após a lacuna da Constituição Federal de 1937, a Constituição de 1946 facilitou o acesso à justiça e restabeleceu a garantia da assistência judiciária gratuita, reinserindo-a no rol das garantias individuais, prevendo no artigo 141, § 35, que, “o poder público, na forma que a lei estabelecer, concederá assistência judiciária aos necessitados”.

Porém, a gratuidade da justiça somente teve a sua normatização expressa e mais efetiva no Brasil por meio da Lei nº 1.060, de 5 de fevereiro de 1950, que estabeleceu diversos parâmetros inovadores para a concessão dos seus benefícios.

No âmbito do Direito Processual Civil, o CPC de 1973 silenciou em relação ao princípio do acesso à justiça e à gratuidade da Justiça.

A Lei nº 1060/50 foi recepcionada por todas as Constituições da República que lhe sucederam, inclusive a Carta Magna de 1988, atualmente vigente, que dispõe sobre o livre acesso à Justiça e sobre a gratuidade da Justiça, inserindo-os no rol dos direitos e garantias fundamentais, *ex vi* do artigo 5º, XXXV (princípio da inafastabilidade do controle

⁶⁷ NASCIMENTO, Valter Vieira. **Lições de História de Direito**. 3ª Edição. Editora Forense. Rio de Janeiro: 1984, p. 201.

jurisdicional), LXXIV (prescreve que “o Estado prestará assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos”), LXXVI (garante a gratuidade do registro civil de nascimento e da certidão de óbito aos reconhecidamente pobres, na forma da lei) e LXXVII (prevê a gratuidade das ações de *habeas corpus* e *habeas data* e, na forma da lei, dos atos necessários ao exercício da cidadania).

Ou seja, à luz da sua análise histórica, verificamos que o direito do acesso à Justiça no Brasil passou por diversos momentos de evolução e turbulência, sendo prejudicado nos períodos de ditadura e prestigiado nos períodos democráticos.

A par da previsão constitucional supra, vemos que o termo “acesso à justiça” não pode ser compreendido enquanto simples instituição estatal, isto é, a sua conceituação não pode abarcar apenas o acesso ao Poder Judiciário, isso porque, segundo WATANABE⁶⁸, “direito de acesso à justiça é fundamentalmente, direito de acesso à uma ordem jurídica justa”, de maneira que seja garantida a efetiva defesa de direitos.

A noção de acesso à justiça deve ser encarada tendo por limite uma efetiva tutela de direitos dentro de uma relação jurídica processual, como diz CAMBI⁶⁹, “o conjunto de garantias e dos princípios constitucionais fundamentais ao direito processual, o qual se insere no denominado direito fundamental ao processo justo”.

O acesso à justiça nos leva à necessidade de se focar o serviço do Estado sob a perspectiva de sua eficácia e qualidade, a serem aferidas principalmente sob o viés do usuário do sistema da Justiça. Não é possível uma melhoria efetiva desses serviços sem que se realize um diagnóstico de como têm sido levadas a efeito, na prática, as atividades dos 3 (três) poderes.

Assim, o acesso à justiça deve ser sempre amplo, tanto no ponto de vista formal quanto no ponto de vista material, com enfoque no acesso à ordem jurídica justa, caracterizando-se também, para CAMBI⁷⁰ com o “direito à preordenação dos instrumentos processuais capazes de promover a efetiva tutela jurisdicional”⁷¹, pois, “o grande desafio do legislador e do juiz, na concretização do direito fundamental à tutela jurisdicional adequada, célere e efetiva é a construção de técnicas processuais capazes de tutelarem os direitos materiais”.

Nesse mesmo sentido, GRINOVER⁷²:

⁶⁸ WATANABE, Kazuo. **Acesso à justiça e sociedade moderna**. In GRINOVER, Ada Pellegrini *et al* (coord.). **Participação e Processo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988, p. 128/135.

⁶⁹ CAMBI, Eduardo. **Neoconstitucionalismo e Neoprocesso**. Salvador: Editora Juspodivm, 2009, p. 223.

⁷⁰ CAMBI, Eduardo. **Neoconstitucionalismo e Neoprocesso**. Op. cit. p. 225.

⁷¹ WATANABE, Kazuo. **Acesso à justiça e sociedade moderna**. Op. cit. p. 135.

⁷² GRINOVER, Ada Pellegrini. **Os processos coletivos nos países de civil law e common law: uma análise de direito comparado**. São Paulo: RT, 2008, p. 229.

“É necessário acentuar o conteúdo da ideia de acesso à Justiça que não há de significar simplesmente o acesso ao Poder Judiciário; não só porque também existe o direito à assistência pré-processual, mas também num sentido mais amplo: é que acesso à Justiça significa, e deve significar, não apenas o acesso aos tribunais, mas o acesso à um processo justo, o acesso ao devido processo legal, àquele conjunto de garantias tão importantes que fez com que Mauro Cappelletti dissesse constituir o mais importante dos direitos, na medida em que dele depende a viabilização dos demais direitos.”

Entendido o sentido amplo do acesso à Justiça, defendemos que a desjudicialização, além de contribuir para a celeridade e eficiência do sistema e para assegurar uma ordem jurídica mais justa, não viola qualquer princípio constitucional, tal como nos leciona SOUZA⁷³:

“[...] não fere qualquer garantia constitucional quanto ao acesso ao Poder Judiciário, pelo contrário, ela garante ao cidadão um meio alternativo de solução de suas pretensões sem que seja obrigado a submetê-las às delongas do processo judicial. A partir de então, desenvolveu-se uma nova mentalidade em meio à sociedade, qual seja: o indivíduo não mais terá que buscar os morosos ritos processuais para resolver questões de jurisdição voluntária [...], podendo para tanto escolher um dos meios oferecidos pelo legislador no âmbito administrativo.”

Trazendo a questão para a seara tributária, a doutrina de WEDY⁷⁴ leciona que não há dispositivo na Constituição Federal que institua o monopólio da jurisdição sobre as execuções fiscais, tampouco que vede atos de constrição patrimonial por meio de regular processo administrativo, desde que seja garantido ao contribuinte o devido processo legal, sob todos os seus aspectos, ficando reservado ao Poder Judiciário o controle dos atos constritivos:

“Outrossim, urge desde logo afastar quaisquer alegações de que a atribuição dos atos de constrição ao Poder Executivo ofenderia as garantias constitucionais do devido processo legal e de seus corolários contraditório e ampla defesa (art. 5º, LIV e LV), porquanto tais garantias serão devidamente observadas no âmbito do processo administrativo.

Em nenhum momento o constituinte condicionou a privação dos bens dos particulares ao devido processo legal judicial, ou seja, não há dispositivo constitucional que

⁷³ SOUZA, Lúcia Arlé Ribeiro de. A importância das serventias extrajudiciais no processo de desjudicialização. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 3029, 17 out. 2011. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/20242/a-importancia-das-serventias-extrajudiciais-no-processo-de-desjudicializacao>. Acesso em 11/06/2019.

⁷⁴ WEDY, Ana Paula Martini Tremarin. *Proposições alternativas ao processo judicial de execução fiscal*. Revista de Doutrina da 4ª Região, Porto Alegre, n. 61, ago. 2014. Acesso em 11/06/2019.

institua o monopólio judiciário sobre a execução fiscal, ou que vede a privação de bens por meio de processo administrativo, desde que seja garantido ao particular o devido processo legal, em seu duplo aspecto processual e substancial, e seus corolários do contraditório e da ampla defesa. Por fim, insta recordar que o princípio constitucional da inafastabilidade do controle jurisdicional (art. 5º, inciso XXXV, da CF de 1988) é reforçado pelo legislador, ao prever o controle judicial dos atos de constrição preparatória e provisória promovidos pela Fazenda Pública.”

A par dessa noção mais ampla do princípio do acesso à Justiça e sob o novo enfoque trazido pela utilização de meios alternativos na resolução de conflitos, podemos concluir que a desjudicialização da arrecadação tributária permite às partes resolverem efetivamente os seus conflitos e concretizarem os seus direitos de forma igualitária, trazendo à ordem jurídica mais segurança e maior efetividade ao sistema como um todo.

2 OS PRINCIPAIS MÉTODOS TRADICIONAIS DE COBRANÇA EXTRAJUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2.1 O protesto extrajudicial

Nos termos do art. 2º, § 3º, da Lei de Execuções Fiscais (Lei n. 6.830/80), *in verbis*: “a inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito”.

Inscrito, o débito será cristalizado em um documento denominado certidão da dívida ativa, previsto nos artigos 202 a 204⁷⁵ do Código Tributário Nacional (Decreto-Lei n. 5.172/66), que detalha os seus pressupostos essenciais.

⁷⁵ Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV - a data em que foi inscrita;

V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterà, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

PAULSEN⁷⁶, ao comentar a previsão dos artigos supra elencados, ressalta que o devedor não possui direito à notificação quanto à inscrição do débito em dívida ativa, uma vez que tal ato do Fisco pressupõe o término do procedimento administrativo que ensejou a constituição definitiva do crédito tributário, do qual o contribuinte já participou:

“A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída. Tal presunção, porém, é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo nos termos do art. 204 do CTN. Caberá, pois, ao devedor, apontar e comprovar os vícios, formais ou materiais, da inscrição ou, ainda, da declaração ou do lançamento que lhe deram origem.

(...)

Não tem, o sujeito passivo direito à notificação quanto à inscrição. Não há previsão legal nesse sentido, além do que já terá ele se defendido administrativamente por ocasião do lançamento. A inscrição, ato interno da Administração, faz-se apenas quando já definitivamente constituído o crédito tributário, ou seja, quando já superada a fase administrativa.”

No momento da inscrição em dívida ativa, a Fazenda Pública declara unilateralmente que o sujeito passivo da obrigação tributária ou não tributária é devedor de determinada quantia em favor do Fisco, produzindo um documento com presunção de liquidez e certeza.

Entretanto, anteriormente à inscrição do débito em dívida ativa, é necessária a instauração de prévio processo administrativo, cujo trâmite deverá obedecer aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ressalva-se a necessidade de processo administrativo para a constituição de crédito tributário quando o próprio contribuinte declara e reconhece, na fase administrativa, a existência do débito, autorizando, desde já, quando não adimplidos, a sua inscrição na dívida ativa⁷⁷.

Em âmbito federal, a competência para a inscrição do débito em dívida ativa é da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), cujas atribuições, previstas nos artigos 12 e 13 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993⁷⁸, são, dentre outras, apurar a

⁷⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**, 2ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2008, p. 226.

⁷⁷ SOUZA, Tiago Fontoura de. **O protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa após a edição da Lei nº 12.767/2012**. Revista de Doutrina do TRF4. Publicado em 27/02/2015. Disponível em http://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?http://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Tiago_deSouza.html. Acesso em 15 jun. 2019.

⁷⁸ BRASIL. **Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp73.htm. Acesso em 15 fev. 2020.

liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária e não tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial.

A Portaria PGFN nº 33 de 09 de fevereiro de 2018⁷⁹, ao regulamentar a lei federal, disciplina "os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União" e o controle de legalidade desses débitos deve atender, antes de sua cobrança, aos seguintes pressupostos: (i) certeza, ou seja, "cujos elementos da relação jurídica obrigacional estão evidenciados com exatidão"; (ii) liquidez, ou quando o "valor do objeto da relação jurídica obrigacional é evidenciado com exatidão"; e, (iii) exigibilidade do débito, quando este é "vencido e não pago, que não está mais sujeito a termo ou condição para cobrança judicial ou extrajudicial".

No Estado de São Paulo, a Lei Orgânica da Procuradoria Geral do Estado⁸⁰ prevê, no artigo 3º, V, competir à Procuradoria, com exclusividade, "a inscrição, o controle e a execução da dívida ativa estadual", bem como o art. 36, II, da mesma lei, estabelece a competência da Procuradoria da Dívida Ativa para "realizar os atos de inscrição na dívida ativa, zelando pela sua celeridade e segurança", podendo tal ato ser delegado às Procuradorias Regionais, mediante prévia edição de ato normativo pela autoridade competente.

Logo, a inscrição em dívida ativa e os atos subsequentes deverão ser feitos pelas Procuradorias federal ou estaduais, após a inserção dos dados no sistema pelo órgão de origem do crédito tributário.

No tocante às dívidas não-tributárias, como multas e taxas judiciárias, no Estado de São Paulo, elas devem ser previamente cadastradas no sistema da dívida ativa pelos Tribunais, para possibilitar a sua inscrição, controle e cobrança pela Procuradoria; as dívidas tributárias, por seu turno, deverão ser cadastradas no sistema previamente pelas Delegacias Regionais Tributárias.

Por sua vez, a Lei Federal nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012, por intermédio de seu artigo 25, incluiu o parágrafo único, ao artigo 1º, da Lei Federal nº 9.492, de 10 de setembro de 1997⁸¹, autorizando o protesto das certidões de dívida ativa.

⁷⁹ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **Portaria nº 33, de 08 de fevereiro de 2018.** (Publicado(a) no DOU de 09 fev. 2018, seção 1, página 35). Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=90028>. Acesso em 11 jun. 2019.

⁸⁰ ESTADO DE SÃO PAULO. **Lei Complementar nº 1.270, de 25 de agosto de 2015.** Disponível em <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/2015/lei.complementar-1270-25.08.2015.html>. Acesso em 15 fev. 2020.

⁸¹ BRASIL. **Lei federal nº 9.492, de 10 de setembro de 1997.** Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19492.htm. Acesso em 11 mar. 2020.

Desse modo, inscrito o débito em dívida ativa, a Procuradoria deverá promover inicialmente o protesto do título em cartório (conforme previsão nas da Leis nºs 9.492/1997 e 12.767/2012), bem como a inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes, para compelir o devedor a efetuar o pagamento no âmbito administrativo.

O protesto, previsto na Lei federal nº 9.492/1997, possui definição no seu artigo 1º como sendo o “ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida”, de modo que tal legislação deu uma abrangência maior que os diplomas reguladores anteriores, quais sejam, as Leis nº 5.474/68 e nº 7.357/85.

De acordo com a doutrina de OLIVEIRA⁸², o protesto, de origem no direito cambiário, possui como finalidade prevista em lei comprovar a inadimplência de uma obrigação, visando conferir segurança jurídica para o credor. Entretanto, seu principal objetivo prático é forçar o devedor ao cumprimento da obrigação:

“Analisando a definição legal e doutrinária, percebe-se que o protesto foi concebido como ato formal e solene através do qual o credor comprova a inadimplência do devedor, objetivando resguardar o crédito consubstanciado no título. É um ato solene e formal, haja vista que para atribuição de efeitos que lhe são próprios, é essencial a obediências às prescrições legais, devendo ser praticado perante o Tabelião titular do cartório competente.

Nasceu no Direito Cambiário, tendo por finalidade comprovar o inadimplemento de uma obrigação que surge por meio de um título, visando conferir segurança jurídica à obrigação.

(...)

É necessário esclarecer, entretanto, que, apesar de ter nascido no direito cambiário, o protesto extrajudicial tem outras finalidades além da comprovação do inadimplemento do título, já que o objetivo maior dos credores reside não na prova do descumprimento, mas sim no recebimento do que lhes é devido. Assim, é certo que tanto os demais títulos extrajudiciais quanto a certidão de dívida ativa têm como objetivo maior forçar o devedor ao adimplemento da obrigação apresentada, não havendo, por conseguinte, qualquer irregularidade na utilização desse mecanismo no caso do crédito público.

Logo, conclui-se que o protesto não serve somente para constituir em mora o devedor, tornando público o descumprimento de uma determinada obrigação contida em um documento formal. Na verdade, o protesto carrega a precípua função de forçar o adimplemento da obrigação.

⁸² OLIVEIRA. Isabelle Ferreira Duarte Barros de. **O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa.** Disponível em <https://jus.com.br/artigos/33847/o-protesto-extrajudicial-da-certidao-de-divida-ativa>. Acesso em 11 jun. 2019.

Por último, é importante realçar que entre os efeitos decorrentes da realização do protesto, está a publicidade do protesto, sobressaindo como incentivo ao pagamento espontâneo do débito.”

Conforme GIALUCCA⁸³, o protesto extrajudicial atende não somente ao interesse da Fazenda Pública, mas de toda a coletividade, sendo instrumento que inibe a inadimplência dos devedores ao mesmo tempo em que contribui para a redução do número de execuções fiscais ajuizadas, melhorando a prestação jurisdicional e possibilitando ao devedor a quitação ou o parcelamento da dívida, evitando assim a constrição patrimonial do contribuinte:

“A autorização para o protesto no caso em tela atende não somente ao interesse da Fazenda Pública, mas também ao interesse coletivo, considerando que é instrumento apto a inibir a inadimplência do devedor, além de contribuir para a redução do número de execuções fiscais ajuizadas, com vistas à melhoria da prestação jurisdicional e à preservação da garantia constitucional do acesso à Justiça; o protesto possibilita ao devedor a quitação ou o parcelamento da dívida, as custas são certamente inferiores às judiciais, bem assim não há penhora de bens tal como ocorre nas execuções fiscais (...)

O protesto da CDA é uma medida de gestão fiscal efetiva, de interesse público, revestida de economia processual, proporcionalidade, menos onerosa ao devedor, que certamente desafogará o Judiciário e permitirá que a Fazenda Pública preste um serviço mais eficiente, seja pelo recebimento rápido, seja pelo maior tempo que terá para o ajuizamento da ação em razão da interrupção do prazo prescricional.”

Assim, o protesto extrajudicial, embora tenha nascido no Direito cambiário com a finalidade de servir como garantia de impontualidade do devedor, tem como principal objetivo apresentar-se como modalidade alternativa e efetiva de cobrança do crédito, sendo mais econômica e menos onerosa ao devedor.

⁸³ GIALUCCA, Alexandre. **A discussão sobre a legalidade do protesto extrajudicial da certidão da dívida ativa por parte da Fazenda Pública.** Disponível em <https://alegialluca.jusbrasil.com.br/artigos/121816985/a-discussao-sobre-a-legalidade-do-protesto-extrajudicial-da-certidao-da-divida-ativa-por-parte-da-fazenda-publica>. Acesso em 11 jun. 2019.

2.2 – A inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes

Segundo o sítio eletrônico do Tesouro Nacional⁸⁴, o CADIN – Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal – é um banco de dados no qual estão registrados os nomes de pessoas físicas e jurídicas em débito para com órgãos e entidades federais, sendo no âmbito federal tal cadastro regulado pela Lei federal nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Portaria STN – Secretaria do Tesouro Nacional nº 685, de 14 de setembro de 2006⁸⁵.

Podem efetuar registros no CADIN quaisquer órgãos integrantes da Administração Pública Federal Direta ou Indireta, inclusive dos Poderes Legislativo e Judiciário e Conselhos de fiscalização das profissões regulamentadas.

Por sua vez, podem ser incluídas no CADIN quaisquer pessoas jurídicas, de direito público ou privado, e pessoas físicas, responsáveis por obrigações pecuniárias vencidas e não pagas para com órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, ou que estejam com inscrição cancelada no Cadastro de Pessoa Física – CPF, ou declarada inapta perante o Cadastro Geral de Contribuintes – CGC.

Em termos procedimentais, primeiramente, o órgão responsável pela administração do crédito deve comunicar ao devedor sobre a existência de débito passível de inscrição no CADIN, fornecendo-lhe todas as informações pertinentes.

Se a dívida não for regularizada dentro de 75 (setenta e cinco) dias, contados a partir da data de comunicação, o nome do devedor será inscrito no Cadastro. Quando a comunicação for efetuada por via postal ou telegráfica, dirigida ao endereço indicado no instrumento que deu origem ao débito, será considerada entregue após 15 (quinze) dias da sua expedição, contando-se, a partir de então, o prazo de 75 (setenta e cinco) dias.

Caberá ao devedor procurar o órgão ou entidade responsável pela inscrição e comprovar a regularização do débito. O responsável pelo registro procederá, no prazo máximo de 5 (cinco) dias úteis, à respectiva baixa, que se dará somente pelo órgão ou entidade responsável pela inscrição do débito em dívida ativa.

Os Estados e Municípios deverão criar, mediante lei, seus próprios cadastros informativos de débitos, a exemplo do CADIN do Estado de São Paulo, instituído pela Lei

⁸⁴ TESOIRO NACIONAL. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/cadin-faq>. Acesso em 13 jun. 2019.

⁸⁵ BRASIL. Legislação disponível, respectivamente, em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10522compilado.htm e <http://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=198074>. Acesso em 15 jun. 2019.

estadual nº. 12.799 de 11 de janeiro de 2008⁸⁶, regulamentado pelo Decreto estadual nº 53.455 de 19 de setembro de 2008⁸⁷, que registra o nome das pessoas físicas e jurídicas que possuem pendências com os órgãos e entidades da Administração Pública do Estado de São Paulo, direta e indireta.

Destaca-se a função dúplice da inclusão do devedor no cadastro de inadimplentes: tal medida é admitida tanto extrajudicialmente, em procedimento administrativo preparatório ao ajuizamento da execução fiscal, quando judicialmente, após o ajuizamento do feito executivo, como forma de garantia da efetivação da execução, conforme previsão do art. 782, § 3º, do CPC de 2015⁸⁸.

2.3 - A constitucionalidade e a legalidade do protesto extrajudicial e da inscrição no cadastro de inadimplentes à luz do entendimento do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça

No tocante à jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre o assunto, antiga discussão no meio jurídico envolvia a (in)constitucionalidade e a (i)legalidade da inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes e do protesto da certidão de dívida ativa em cartório.

De acordo com os causídicos defensores dos contribuintes, tais medidas seriam desproporcionais, uma vez que ensejariam um mecanismo de cobrança indireta de tributos, atentando contra direitos fundamentais do cidadão/contribuinte e contra o princípio da legalidade tributária.

Sob esse prisma, a certidão de dívida ativa é um título executivo e, *per si*, o uso do protesto extrajudicial funcionaria como uma coerção indireta sobre o devedor, afrontando dispositivos constitucionais e legais ligados à livre iniciativa, à propriedade privada, à excepcional intervenção do Estado na ordem econômica e ao direito ao livre exercício

⁸⁶ ESTADO DE SÃO PAULO. **Lei nº 12.799, de 11 de janeiro de 2008**. Disponível em <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2008/original-lei-12799-11.01.2008.html>. Acesso em 12 jun. 2019

⁸⁷ ESTADO DE SÃO PAULO. **Decreto nº 53.455, de 19 de setembro de 2008**. Disponível em <https://www.al.sp.gov.br/norma/137863>. Acesso em 12 jun. 2019.

⁸⁸ Art. 782. Não dispondo a lei de modo diverso, o juiz determinará os atos executivos, e o oficial de justiça os cumprirá.

(...)

§ 3º A requerimento da parte, o juiz pode determinar a inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes.

profissional (cf. os artigos 5º, XIII e XXXV, 170, II, e 174 da Constituição Federal de 1988⁸⁹ e legislação correlata).

Nesse sentido, MACHADO⁹⁰ já manifestou entendimento de que a inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes pode configurar abuso de direito do fisco:

“(...) quando uma pessoa, física ou jurídica, tem o seu nome inscrito no SERASA, isto é uma advertência no sentido de que tal pessoa não merece crédito. Ocorre que os as relações tributárias não resultam da concessão de crédito ao contribuinte. O fisco não concede crédito ao contribuinte. Não se pode considerar enganado por aqueles que não pagam o tributo tal como pretende receber. (...) não é justo, portanto, inscrever no SERASA, que é um cadastro de devedores inadimplentes destinado a proteger o crédito, o nome de alguém que não se fez devedor porque tenha merecido crédito. Nem é adequado, porque, contrariando a finalidade do SERASA, cria oportunidades para equívocos que podem ser prejudiciais às próprias empresas que utilizam informações desse cadastro quando decidem sobre a concessão de crédito a alguém. Podem deixar de fazer negócios com devedores de tributos que na verdade merecem todo o crédito do mundo. É mais um abuso de Direito do fisco.”

HARADA⁹¹ também já defendeu que a inclusão do nome do devedor implica ofensa ao princípio da livre iniciativa pelos particulares, conforme previsão no artigo 170 da nossa Carta Constitucional:

“Não é dado ao Estado tolher a liberdade de o contribuinte em débito com tributos exercer a sua atividade econômica até mesmo para poder cumprir as obrigações

⁸⁹ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XIII - é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer;

(...)

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

(...)

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

I - propriedade privada;

(...)

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

⁹⁰ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª São Paulo: ed. Malheiros, 2008, p. 124.

⁹¹ HARADA, Kiyoshi. **Execução Fiscal**. In XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário. São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, 2008.

tributárias, e muito menos impedir o exercício regular da atividade econômica, sob pena de afronta ao art. 170 e parágrafo único da CF, que consagram o princípio da livre iniciativa.”

LOPES⁹², ao discorrer sobre o protesto extrajudicial, se posicionou contrariamente a tal providência administrativa, por se tratar de procedimento, ao seu ver, inútil ao Fisco, que causa indevido constrangimento ao devedor:

“Segundo concepção doutrinária difundida, o protesto serve à configuração da mora do devedor, autorizando a execução do título protestado ou a apresentação do requerimento de falência do inadimplente.

Sucedo que a obrigação tributária tem fonte na lei (obrigação ex lege), não em títulos e outros documentos de dívida. Além disso, a mora do contribuinte inadimplente é automática, a partir do vencimento do prazo para recolhimento do tributo (CTN, art. 161, caput), configurando-se, pois, independentemente de notificação ou protesto do devedor. À cobrança do crédito tributário, outrossim, basta a sua inscrição prévia no registro da dívida ativa, mediante ato unilateral que a ele atribui qualificativo processual de exequibilidade. Por fim, não pode a Fazenda Pública requerer a falência do devedor do tributo, ausente autorização legislativa para tanto.

O protesto de certidão de dívida ativa tributária se revela, portanto, medida inútil ao Fisco, a menos que seu interesse seja o de impor constrangimento ao devedor tributário inadimplente, mediante negativação de seu nome em cadastros restritivos de crédito que são municiados com informações fornecidas pelos cartórios de protestos de títulos. Tal desiderato, entretanto, não pode ser alcançado pelo Estado, que assim agindo viola o devido Processo legal exigível para a cobrança de seus créditos e ignora a absoluta vinculação à lei a que tal atividade se subordina.”

A despeito dos judiciosos argumentos em sentido contrário, tanto o Supremo Tribunal Federal quanto o Superior Tribunal de Justiça já se manifestaram reiteradamente pela possibilidade de implementação de tais mecanismos de cobrança pelo Fisco, por não ensejarem qualquer ofensa a direitos fundamentais e à legislação federal.

Em relação ao protesto das certidões de dívida ativa em cartório, o Supremo Tribunal Federal, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5135, julgada em 09 de novembro

⁹² LOPES, Mauro Luís Rocha. **Manual de Processo Judicial Tributário**. 4ª ed. Rio de Janeiro: ed. Lumen Iuris, 2007, p. 16/17.

de 2016, fixou o seguinte entendimento em sede de controle concentrado⁹³, favorável à Fazenda Pública:

“O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política.

Tampouco há inconstitucionalidade material na inclusão das CDAs no rol dos títulos sujeitos a protesto. Somente pode ser considerada "sanção política" vedada pelo STF (cf. Súmulas 70, 323 e 547) a medida coercitiva do recolhimento do crédito tributário que restrinja direitos fundamentais dos contribuintes devedores de forma desproporcional e irrazoável, o que não ocorre no caso do protesto de CDAs.”

Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça enfrentou o Recurso Especial n. 1.126.515/PR⁹⁴ (não repetitivo), relator o Ministro HERMAN BENJAMIN, que superou a jurisprudência anterior do próprio STJ (*overruling*) manifestando-se pela legalidade do protesto extrajudicial das certidões da dívida ativa, uma vez que, na nova concepção da Turma, sua lei autorizativa deve ser interpretada em contexto com a dinâmica moderna das relações sociais e com o “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de justiça mais acessível, ágil e efetivo”.

Pela relevância dos argumentos apresentados, transcrevemos a parte do voto que contém o sumo da sua argumentação favorável ao Fisco:

“5. Possibilidade de protesto da CDA (desconstrução de mitos)

Após muito refletir sobre o tema controvertido, posiciono-me favoravelmente ao protesto da CDA diante das seguintes considerações:

a) a Lei 9.492/1997 não disciplina apenas o protesto de títulos cambiais, tampouco versa apenas sobre relações de Direito Privado.

Conforme dito anteriormente, a entrada em vigor da Lei 9.492/1997 constituiu a reinserção da disciplina jurídica do protesto ao novo contexto das relações sociais, mediante ampliação de sua área de abrangência para qualquer tipo de título ou documento de dívida. Exemplificativamente, tem-se que até títulos judiciais podem ser levados a protesto (...)

⁹³ STF. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135**. Plenário. Relator o Ministro Luís Roberto Barroso. Julgado em 9 nov.2016. DJe de 07 fev.2018. Íntegra do acórdão disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2194>. Acesso em 24 abr. 2019.

⁹⁴ STJ. **Recurso Especial nº 1.126.515/PR**. Segunda Turma. Relator o Ministro Herman Benjamin. Julgado em 03 dez.2013. Íntegra do acórdão disponível em: www.stj.jus.br. Pesquisa de jurisprudência. Acesso em 28 abr.2019.

b) a natureza bifronte do protesto viabiliza sua utilização, inclusive para a CDA e as decisões judiciais condenatórias transitadas em julgado.

O protesto, além de representar instrumento para constituir em mora e/ou comprovar a inadimplência do devedor, é meio alternativo para o cumprimento da obrigação.

(...)

Sob essa ótica, não vejo como legítima qualquer manifestação do Poder Judiciário tendente a suprimir, sob viés que se mostra político, a adoção do protesto da CDA. De fato, a verificação quanto à utilidade ou necessidade do protesto da CDA, como política pública para a recuperação extrajudicial de crédito, cabe com exclusividade à Administração Pública.

Ao Poder Judiciário é reservada exclusivamente a análise da sua conformação (ou seja, da via eleita) ao ordenamento jurídico. Dito de outro modo, compete ao Estado decidir se quer protestar a CDA; ao Judiciário caberá examinar a possibilidade de tal pretensão, quanto aos aspectos constitucionais e legais.

(...)

É indefensável, portanto, o argumento de que a disciplina legal da cobrança judicial da dívida ativa impede, em caráter permanente, a Administração Pública de instituir ou utilizar, sempre com observância do princípio da legalidade, modalidade extrajudicial para cobrar, com vistas à eficiência, seus créditos.

c) a questão da participação do devedor na formação da dívida

(...)

Em primeiro lugar, não vejo como sustentar que, na forma disciplinada pelo art. 1º da Lei 9.492/1997, somente a obrigação decorrente de ato ou contrato de natureza privada possa ser levada a protesto. Não é a concordância do sujeito passivo que autoriza o protesto (se fosse assim, o portador de um cheque não poderia levá-lo a protesto, caso verificasse que o devedor se recusa a pagá-lo sob o fundamento de que o crédito se encontra quitado por compensação), mas sim a sua participação, acrescida da previsão legal que confere esse direito subjetivo ao titular de um crédito oriundo de determinado tipo de obrigação.

Se a origem do vínculo obrigacional, em vez de contrato ou ato jurídico, for diretamente a lei (é o caso dos tributos) – em que a manifestação de vontade do sujeito passivo é irrelevante –, haveria, na verdade, até menos motivos para recusar o protesto (já que uma manifestação de vontade pode estar viciada, o que não sucede com a obrigação prevista em lei).

Em segundo lugar, é importante registrar que não se confunde o poder unilateral de o Fisco constituir o crédito tributário com a situação posterior da inscrição em dívida ativa. Esta última nunca é feita "de surpresa", sem o conhecimento do sujeito passivo. A inscrição em dívida ativa ou decorre de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos),

ou de confissão de dívida pelo devedor. Em qualquer uma dessas hipóteses, o sujeito passivo terá concorrido para a consolidação do crédito tributário.

(...)

d) conformidade do protesto da CDA com o "II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo".

Foi publicado, no DOU de 26.5.2009, o "II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo", instrumento voltado a fortalecer a proteção aos direitos humanos, a efetividade da prestação jurisdicional, o acesso universal à Justiça e também o aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito e das instituições do Sistema de Justiça. Entre as medidas anunciadas, merece destaque a seguinte: Anexo "Matérias Prioritárias" 2 - Agilidade e efetividade da prestação jurisdicional (...) 2.11 - Revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo. A interpretação da Lei 9.492/1997, portanto, não pode ser feita sem levar em conta esse importante vetor (...).”

Relativamente à criação do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN), nos autos da ADI nº 1.454/DF, o Plenário do Supremo Tribunal Federal manifestou-se pela sua constitucionalidade, conforme emenda do voto da relatora⁹⁵:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA 1.442, DE 10.05.1996, E SUAS SUCESSIVAS REEDIÇÕES. CRIAÇÃO DO CADASTRO INFORMATIVO DE CRÉDITOS NÃO QUITADOS DO SETOR PÚBLICO FEDERAL - CADIN. ARTIGOS 6º E 7º. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 6º RECONHECIDA, POR MAIORIA, NA SESSÃO PLENÁRIA DE 15.06.2000. MODIFICAÇÃO SUBSTANCIAL DO ART. 7º A PARTIR DA REEDIÇÃO DO ATO IMPUGNADO SOB O NÚMERO 1.863-52, DE 26.08.1999, MANTIDA NO ATO DE CONVERSÃO NA LEI 10.522, DE 19.07.2002. DECLARAÇÃO DE PREJUDICIALIDADE DA AÇÃO, QUANTO AO ART. 7º, NA SESSÃO PLENÁRIA DE 20.06.2007.

1. A criação de cadastro no âmbito da Administração Pública Federal e a simples obrigatoriedade de sua prévia consulta por parte dos órgãos e entidades que a integram não representam, por si só, impedimento à celebração dos atos previstos no art. 6º do ato normativo impugnado.

2. A alteração substancial do art. 7º promovida quando da edição da Medida Provisória 1.863-52, de 26.08.1999, depois confirmada na sua conversão na Lei 10.522, de

⁹⁵ STF. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.454/DF**. Plenário. Relatora a Ministra Ellen Gracie. DJe de 03 ago.2007. Íntegra do acórdão disponível em: www.stf.jus.br. Pesquisa de jurisprudência. Acesso em 24 abr. 2019.

19.07.2002, tornou a presente ação direta prejudicada, nessa parte, por perda superveniente de objeto.

3. Ação direta parcialmente prejudicada cujo pedido, no que persiste, se julga improcedente.”

Assim, ambas providências administrativas supracitadas são autorizadas pela legislação e admitidas pela Constituição Federal, bem como foram referendadas pela jurisprudência das Cortes Máximas do nosso país em matérias constitucional (STF) e infraconstitucional (STJ).

2.4 – A insuficiência dos métodos tradicionais de cobrança extrajudicial e a necessidade de implementação de formas mais modernas e eficientes: a situação atual da dívida ativa no Brasil

Apesar de o protesto da certidão de dívida ativa e da inscrição do nome do devedor em cadastros de inadimplentes serem métodos úteis para auxiliar a Fazenda Pública na recuperação dos créditos tributários, a situação atual da dívida ativa do Brasil, que aponta para um constante crescimento, ano a ano, de processos judiciais e de débitos tributários, torna necessária a criação de técnicas mais modernas e eficientes de cobrança.

Em outras palavras, a utilização isolada pelo Fisco dos métodos tradicionais de cobrança extrajudicial atualmente em vigor, embora tenha contribuído, não resolveu o problema da falta de eficiência do sistema arrecadatório, uma vez que as estatísticas apresentadas pelos órgãos oficiais continuam a apontar para um aumento crescente da dívida ativa estatal, bem como dos processos ajuizados e do tempo de permanência deles em juízo sem julgamento, embora a curva de crescimento tenha apontado para uma tímida redução nos últimos anos.

Segundo dados oficiais fornecidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional⁹⁶, quando da apresentação do Projeto de Lei nº 1.646/2019 – que objetiva, dentre outras medidas, combater o devedor contumaz e o fortalecimento da cobrança da dívida ativa -, o estoque total da dívida ativa da União no início do ano de 2019 estava em torno R\$ 2,1 (dois vírgula hum) trilhões de reais, sendo R\$ 1,6 (hum vírgula seis) trilhões de reais de origem não previdenciária e R\$ 491,2 (quatrocentos e noventa e hum vírgula dois) bilhões de reais de origem previdenciária.

⁹⁶ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN). **Projeto de Lei n. 1.646/2019**. Disponível em http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-destaques/previdencia_pgfn.pdf. Acesso em 25 abr. 2019.

Também os Estados-membros da Federação possuem altos estoques de dívida ativa, cuja cobrança, ainda em sua maioria ajuizada, encontra grandes dificuldades.

No Estado de São Paulo, maior do ente federado do Brasil em arrecadação, estavam inscritos na dívida ativa R\$ 350 (trezentos e cinquenta) bilhões de reais (dados de dezembro de 2018)⁹⁷, e o orçamento estadual foi de R\$ 216 (duzentos e dezesseis) bilhões de reais naquele ano. É certo, ainda, que boa parte dessa dívida corresponde a créditos conhecidos como *podres*, ou seja, cujo recebimento é improvável, em razão da situação de falência ou de inatividade presumida das empresas devedoras.

Segundo NALINI⁹⁸, no ano de 2015, o Poder Judiciário paulista tinha 11.650.000 (onze milhões, seiscentos e cinquenta mil) execuções fiscais em curso, sendo 409.000 (quatrocentos e nove mil federais), 1.129.000 (hum milhão, cento e vinte e nove mil) do Estado de São Paulo e 10.111.000 (dez milhões, cento e onze mil) dos Municípios paulistas. A despesa com execuções fiscais naquele ano chegou a R\$ 4.765.000.000 (quatro bilhões, setecentos e sessenta e cinco milhões de reais) e taxa de congestionamento das execuções no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo era de 90% (noventa por cento).

Frise-se que tal situação não se alterou substancialmente, porquanto, conforme estatísticas mais recentes, em dezembro de 2018, havia quase 12 (doze) milhões de execuções fiscais em andamento na Justiça de São Paulo⁹⁹.

Já no Estado do Rio de Janeiro, um levantamento mostrou que o valor total dos débitos inscritos em Dívida Ativa relativamente ao ano de 2017 ultrapassava R\$ 77 (setenta e sete) bilhões de reais, sendo a maior parte referente ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), seguido das multas ambientais aplicadas pelo Conselho Estadual de Controle Ambiental (CECA), do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), das taxas de incêndio, e, por fim, os impostos sobre Transmissão (ITD)¹⁰⁰.

⁹⁷ REVISTA JURÍDICA JOTA. O “big data” da PGE-SP para combater sonegadores profissionais: Procuradoria investe em data science e análise de redes para combater sonegação fiscal e qualificar devedores. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/innova-e-acao/pge-big-data-sonegadores-profissionais-22012019>. Acesso em 26 abr. 2019.

⁹⁸ NALINI, José Renato. Audiência na Comissão Especial da Câmara dos Deputados para apreciação do PL 2412/2007, ocorrida em 10/06/2015. Disponível em https://www.apesp.org.br/wp-content/uploads/2015/07/balanco_gestao2015.html Acesso em 19 jun. 2019.

⁹⁹ CONJUR. Anuário da Justiça: Execuções Fiscais chegam a quase 60% dos processos em tramitação no TJ-SP. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2019-set-12/execucoes-fiscais-chegam-60-acervo-tj-sp>. Publicado em 12/09/2019. Acesso em 10 mai. 2020.

¹⁰⁰ ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro (PGE/RJ). Disponível em <https://www.pge.rj.gov.br/imprensa/noticias/2017/06/divida-ativa-do-estado-chega-a-r-77-bilhoes>. Acesso em 20 abr. 2019.

No Estado do Rio Grande do Sul, segundo números publicados em um estudo oficial elaborado em abril de 2016¹⁰¹, o estoque de dívida ativa relacionado aos créditos tributários foi de R\$ 31,9 (trinta e um vírgula nove) bilhões, valor equivalente a, por exemplo, cerca de 50% (cinquenta por cento) do total da dívida do Estado e 60% (sessenta por cento) do montante devido pelo Rio Grande do Sul para a União.

Apesar do valor expressivo da dívida ativa gaúcha, a parcela passível de recuperação é pequena. De acordo com critérios considerados pela PGE/RS, como tempo de inscrição na dívida ativa, falência da empresa, ausência de bens ou devedor não localizado, entre outros, apenas 27,6% (vinte e sete vírgula seis por cento) da dívida registrada têm maior potencial de êxito na cobrança.

Referido estudo sobre a dívida ativa gaúcha, mediante uma análise mais acurada, ainda revelou que a maior parcela, 96,9% (noventa e seis vírgula nove por cento), se refere ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. O restante é dividido entre o Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (0,2%), o Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (0,1%) e outras taxas e tributos (2,7%).

Mesmo em Estados-membros com menor arrecadação, a exemplo da Paraíba¹⁰², o montante inscrito em dívida ativa também é bastante considerável, comprometendo a capacidade dos entes federativos em promover os investimentos e a implementação das políticas públicas.

Logo, apresentada a problemática envolvendo a cultura da judicialização no Brasil, os imensos estoques da dívida ativa e a dificuldade de recebimento dos créditos tributários pelo Fisco, no próximo capítulo apresentaremos diversas hipóteses, complementares entre si, visando o aumento da eficiência do sistema como um todo.

¹⁰¹ GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Carta de conjuntura FEE. Dívida ativa do Rio Grande do Sul. Ano 25, Número 7, 2016.** Disponível em <http://carta.fee.tche.br/article/divida-ativa-do-rio-grande-do-sul/>. Acesso em 08 jun. 2019.

¹⁰² Conforme notícia publicada em jornal de circulação no Estado de Paraíba, a dívida ativa naquele Estado para o início de 2019 correspondia a R\$ 5 (cinco) bilhões de reais. Disponível em <https://correiodaparaiba.com.br/politica/governo-vai-cacar-devedores-para-receber-r-5-bilhoes-e-aumentar-arrecadacao/>. Acesso em 29 abr. 2019.

3 HIPÓTESES PARA O AUMENTO DA EFICIÊNCIA NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA

3.1 – A necessária reforma tributária como fator de fortalecimento da arrecadação pública

No Brasil, o modelo de arrecadação se diferencia dos países desenvolvidos quanto ao foco da tributação, visto que no nosso país os tributos se concentram predominantemente nos bens de consumo e serviços, em detrimento do patrimônio e da renda, o que implica na maior oneração dos cidadãos mais pobres, que, sabidamente, utilizam a maior parte de sua renda na aquisição de bens e serviços.

Nesse sentido, um estudo promovido pelo IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas¹⁰³ no ano de 2019, concluiu que, no sistema tributário brasileiro, os impostos indiretos representam mais de 51% (cinquenta e um por cento) da carga tributária bruta total e que a manutenção da política brasileira em centralizar a tributação nos impostos sobre bens e serviços (impostos indiretos) em detrimento de impostos sobre a renda e a propriedade (impostos diretos) implica violação real do princípio de capacidade contributiva, resultando em um sistema pernicioso, no qual os indivíduos e as famílias de menor renda acabam por financiar uma maior parcela da arrecadação do Estado.

De acordo com LUKIC¹⁰⁴, o sistema de tributação de bens e serviços no Brasil apresenta outros problemas, dentre eles a organização ineficiente das atividades empresariais, impactando negativamente na produtividade e causando insegurança jurídica:

“O sistema de tributação de bens e serviços no Brasil é composto por diversos tributos que foram divididos segundo bases de incidências diferentes (circulação de mercadorias, prestação de serviços, industrialização e receita/faturamento) e cuja competência para instituição e arrecadação foi distribuída aos diversos entes federativos.

(...)

¹⁰³ IPEA – INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS APLICADAS. **TD 2449 - Imposto de Renda e Distribuição de Renda no Brasil**. Autores: Rodrigo Cardoso Fernandes, Bernardo Campolina e Fernando Gaiger Silveira. Brasília, fevereiro de 2019. Disponível no site eletrônico do IPEA da internet: http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=34664&Itemid=444%EF%BB%BF. Acesso em 15 jul. 2019.

¹⁰⁴ LUKIC, Melina Rocha. **A Tributação sobre Bens e Serviços no Brasil: problemas atuais e propostas de reformas**. Revista Desafios da Nação, vol. 2, cap. 19, p. 99/100. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180413_desafios_da_nacao_artigos_vol2_cap19.pdf. Acesso em 01 jul. 2019.

O sistema de tributação de bens e serviços no Brasil apresenta uma série de problemas. Em primeiro lugar, conforme já apontado, a fragmentação das bases e a incidência de vários tributos sobre a mesma base induzem uma organização ineficiente das atividades empresariais, o que impacta a produtividade nacional, aumenta o custo de conformidade para a apuração e o recolhimento dos tributos e gera enorme insegurança jurídica e contencioso administrativo e judicial.”

De fato, a produtividade industrial do Brasil vem sendo comprometida por um sistema tributário ineficiente, que, em última análise, onera os investimentos e prejudica o crescimento do produto interno bruto (PIB), sendo necessária sua substituição por um sistema justo, moderno, simples, transparente, neutro e equitativo.

Ainda é importante destacar um estudo realizado pela Câmara dos Deputados¹⁰⁵, durante o ano de 2019, no sentido de que, na média, os países da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) - conhecida como o "clube dos ricos", que têm atualmente 36 (trinta e seis) membros, em sua maior parte de países desenvolvidos -, recebem 37% (trinta e sete por cento) de suas receitas da tributação da renda e 25% (vinte e cinco por cento) da tributação do consumo.

Nos países desenvolvidos, que tem como seu maior expoente os Estados Unidos da América¹⁰⁶, a tributação é fundamentada no conceito de “*voluntary compliance*” (cumprimento voluntário), no qual o governo norte-americano pressupõe a boa-fé dos contribuintes e o senso comum de que todos devem informar as suas rendas tributáveis em prol da coletividade, ou seja, o cumprimento voluntário norte-americano é visto como uma alternativa aos regulamentos impostos pelo Estado sobre o comportamento das empresas e dos cidadãos.

Para os norte-americanos, o critério da delimitação da competência tributária internacional é pautado na nacionalidade, que consiste em tributar os rendimentos nacionais, independentemente da residência onde foram percebidos.

A maior parte da receita dos tributos norte-americanos é captada por meio do Imposto de Renda, cuja incidência para pessoas físicas está relacionada aos rendimentos de capital e à remuneração pelo trabalho; já para as pessoas jurídicas, a tributação considera as vendas e os serviços prestados. As alíquotas do Imposto de Renda norte-americano vão de 10% (dez por

¹⁰⁵ CÂMARA DOS DEPUTADOS. Comissões Temporárias. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/otros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em 20 jul. 2019.

¹⁰⁶ GRUPO GLOBO. Disponível em <https://g1.globo.com/economia/imposto-de-renda/2019/noticia/2019/04/28/veja-como-e-o-imposto-de-renda-no-brasil-e-em-otros-paises.ghtml>. Acesso em 24 jul.2019.

cento) a 37% (trinta e sete por cento) e as faixas variam de acordo com a condição do declarante: solteiro, casados que declaram separadamente ou chefe de família.

Os impostos norte-americanos sobre doações e transferências de bens possuem alíquotas bem elevadas, chegando a mais de 50% (cinquenta por cento). Por seu turno, os impostos sobre bens e consumo nos Estados Unidos correspondem a aproximadamente 17% (dezessete por cento) da arrecadação, sendo a principal fonte de receita dos Estados federados. Na Flórida, por exemplo, um dos principais destinos turísticos dos Estados Unidos, o imposto sobre bens e serviços corresponde, em média, a somente 7% (sete por cento)¹⁰⁷.

Já na Europa, por exemplo, e em diversos outros países ao redor do mundo, vigora o IVA (Imposto sobre Valor Adicionado), criado pelos franceses em meados do século passado, sendo conhecido por sua efetividade e prestígio na União Europeia até os dias atuais.

Em síntese, o IVA é um imposto que incide sobre a despesa e o consumo e tributa o "valor adicionado" (ou agregado) nas transações efetuadas pelos contribuintes, sendo classificado como um imposto plurifásico, porque segmentado em todas as fases do ciclo econômico, e não-cumulativo (ou neutro), porquanto o seu pagamento é fracionado pelos diversos intermediários na cadeia produtiva, sendo cobrado em todas as etapas do processo de produção e comercialização, garantindo-se, em cada etapa, o crédito correspondente ao imposto pago na etapa anterior, o que reduz as chances de sonegação.

As alíquotas do IVA podem chegar a 27% (vinte e sete por cento) em alguns países, como a Hungria, e a 17% (dezessete por cento) em outros países, como Luxemburgo, podendo ser reduzidas até a zero, dependendo da essencialidade do produto¹⁰⁸.

Por outro lado, no Brasil, a tributação sobre bens e serviços responde por 51% (cinquenta e um por cento) da carga tributária e a tributação sobre o patrimônio e renda representa aproximadamente 18% (dezoito por cento) da mesma carga.

MACHADO e BALTHAZAR¹⁰⁹, ao discorrerem sobre o tema da reforma tributária, concluem que ela representará um verdadeiro instrumento de efetivação da justiça redistributiva, uma vez que a forma da tributação atualmente em vigor no Brasil parte de uma premissa equivocada:

¹⁰⁷ IMPOSTÔMETRO. Fonte: <https://impostometro.com.br/Noticias/Interna?idNoticia=421>. Acesso em 21 jul.2019.

¹⁰⁸ ECONOMIAS PORTUGAL. INFORMAÇÕES ECONÔMICAS. Disponível em <https://www.economias.pt/taxas-de-iva-na-europa/>. Acesso em 23 jul.2019.

¹⁰⁹ MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **A Reforma Tributária como instrumento de efetivação da justiça: uma abordagem histórica**. Sequência (Florianópolis), n. 77, p. 221-252, nov. 2017. Disponível em <http://www.scielo.br/pdf/seq/n77/2177-7055-seq-77-221.pdf>. Acesso em 28 abr. 2019.

“O atual modelo de tributação privilegia a taxação sobre o consumo, onerando principalmente as classes de renda mais baixa. Em outras palavras, incidindo a tributação sobre o consumo, o esforço dos pobres para pagar os seus impostos é muito maior que o dos ricos. O sistema inverso e desejável ocorre justamente quando a alternativa é por um sistema tributário progressivo, incidindo o imposto mais sobre o patrimônio e a renda.”

No tocante à necessidade da aprovação da reforma tributária para a redução da judicialização e o aumento da arrecadação, destacamos uma palestra proferida no ano de 2019, na Universidade Nove de Julho, conceituada instituição de ensino paulista, por DIAS TOFFOLI, que manifestou grande preocupação com o futuro da justiça, asseverando a necessidade de adequação do sistema tributário, com vistas à redução da quantidade de litígios em matéria tributária, inclusive aqueles tramitando perante a Corte Suprema, conforme excertos a seguir¹¹⁰:

“Precisamos adequar a nossa Previdência, adequar o nosso sistema tributário e precisamos de menos texto na Constituição.

(...)

A nossa Constituição detalha todo um Código Tributário. Com tanto texto na Constituição, tudo vai parar no Supremo. Até o valor do frete do caminhoneiro.

(...)

Segundo Toffoli, após um levantamento, foi constatado 1 trilhão em litígios em matérias tributárias. ‘Essa é uma estatística fora do padrão de um país em desenvolvimento. A CF detalha um verdadeiro código tributário, a nossa CF permite que tudo vá para o Supremo’, explicou.”

Ainda sob esse prisma, de acordo com GANDRA¹¹¹, o Brasil sofre demasiadamente com a burocracia para o cumprimento das obrigações tributárias, fato que onera os custos da produção e reduz a competitividade, prejudicando, em última análise, o desenvolvimento e o crescimento da atividade econômica:

“Não sem razão, em levantamento de alguns anos atrás, o Banco Mundial e a Coopers, analisando o número de horas que, em média, o empresariado de cada um

¹¹⁰ CONSULTOR JURÍDICO. **Constituição Federal precisa de menos texto, defende Ministro Dias Toffoli.** Disponível em <https://www.conjur.com.br/2019-mar-29/constituicao-texto-defende-ministro-dias-toffoli>. Publicado em 29 mar. 2019. Acesso em 30 abr. 2019.

¹¹¹ GANDRA, Ives. **O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica.** Revista dos Tribunais. São Paulo, 2016, v.969, p. 175 – 190, jun. 2016.

de 175 países pesquisados dedicava ao cumprimento de suas obrigações tributárias por ano, verificou que o Brasil, de longe, era aquele que mais exigências burocráticas impunha, com uma média de 2.600 horas anuais contra aproximadamente 100 na Alemanha, pouco mais de 300 nos Estados Unidos e uma média pouco superior a 500 na América Latina.”

Colocadas as questões acima, observamos que, apesar de a reforma tributária ser um tema em debate no país há décadas e após diversas tentativas frustradas de sua aprovação¹¹², em 22 de agosto de 2017, o então deputado federal Luiz Carlos Hauly (PSDB-PR) apresentou em uma comissão temporária da Câmara dos Deputados um documento contendo as principais linhas da primeira proposta concreta de reforma¹¹³, com justificativas atreladas, em síntese, à eficiência, à simplificação da arrecadação, à justiça fiscal e ao deslocamento do eixo da tributação dos bens e serviços para o patrimônio e a renda. Tal projeto foi convertido na PEC 110/2019, de Relatoria do Senador Roberto Rocha (PSDB-MA).

Também há de ser citada a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/19¹¹⁴, originada a partir de diagnóstico do Centro de Cidadania Fiscal (CCF), de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi (MDB/SP) e apresentada à Câmara dos Deputados em 12/04/2019, que tem como um dos seus principais objetivos “simplificar radicalmente o sistema tributário

¹¹² De acordo com estudo apresentado por Murilo de Oliveira Junqueira no IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas: “Desde 1988, todos os presidentes eleitos declararam querer uma reforma tributária, sendo que dois enviaram propostas de reforma ao Congresso. Contudo, todas estas tentativas de reforma não atingiram seus objetivos principais. O governo Fernando Henrique Cardoso enviou ao congresso uma proposta (Proposta de Emenda Constitucional Número 175 de 1995) que, após quatro anos de discussões, foi aprovada por apenas um voto contrário na comissão especial constituída para analisar seu mérito. Contudo, ela não foi votada pelo plenário da Câmara dos Deputados até o final do governo FHC, em 2002. A reforma foi abandonada pelo Executivo e pelas lideranças políticas, sendo finalmente retirada pelo Executivo no início de 2003. O governo Luiz Inácio Lula da Silva enviou outra proposta de reforma tributária ao Congresso: a PEC 41/2003. Ela foi aprovada pela Câmara dos Deputados em setembro de 2003, mas não foi aprovada pelo Senado. As lideranças políticas do governo tentaram retomar as discussões em 2004 e então propuseram as PECs 255, 284 e 294/2004, mas todas elas malograram ainda na Comissão Especial. Em 2008 o governo Lula enviou outra proposta ao parlamento: a PEC 233/2008, apensada à PEC 31/2007. Ela foi aprovada pela comissão especial em novembro do mesmo ano e ainda aguarda uma improvável votação no plenário da Câmara dos Deputados.” (JUNQUEIRA, Murilo de Oliveira. “O nó tributário: porque não se aprova uma reforma tributária no Brasil”. Artigo publicado em setembro/2011, disponível em: <https://www.ipea.gov.br/code2011/chamada2011/pdf/area10/area10-artigo8.pdf>. Acesso em 30 nov.2020).

¹¹³ HAULY, Luiz Carlos. **Principais linhas da proposta de reforma tributária**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em 28/07/2019.

¹¹⁴ CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Emenda à Constituição nº 45/2019**. Texto disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019. Acesso em 01 ago. 2019.

brasileiro, sem, no entanto, reduzir a autonomia dos Estados e Municípios, que manteriam o poder de gerir suas receitas por meio da alteração da alíquota do IBS”¹¹⁵.

A PEC 45/2019 visa preponderantemente a unificação da base de incidência dos impostos sobre bens e serviços, por meio da criação do IBS – Imposto sobre Bens e Serviços, previsto no projeto como acréscimo do art. 152-A à Carta Magna, que abarcará 05 (cinco) tributos atuais, quais sejam: o IPI (imposto sobre produtos industrializados), o ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), o ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza), a COFINS (contribuição para o financiamento da seguridade social) e o PIS (contribuição para o Programa de Integração Social).

Além dos projetos de iniciativa das Casas Legislativas, citamos ainda a proposta de iniciativa do Governo Federal, apresentado ao Congresso Nacional em 22 de julho de 2020, por meio do Projeto de Lei nº 3.887/2020, que também visa a simplificação tributária ao prever a criação da Contribuição Social sobre Operações com Bens e Serviços (CBS) em substituição à atual cobrança das alíquotas de PIS/PASEP e COFINS¹¹⁶.

Em síntese, há diversos projetos de reforma tributária atualmente em tramitação prevendo, em síntese, um modelo que assegure um conjunto de direitos aos contribuintes e promova maior justiça fiscal, por meio da progressiva alteração do foco da tributação para o patrimônio e a renda, tornando os bens e serviços mais desonerados e, por conseguinte, mais acessíveis a todos, reduzindo gradativamente a sonegação fiscal e o percentual de inadimplemento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Isso posto, a reforma tributária, embora ainda em tramitação e com diversas questões controvertidas, sob o nosso ponto de vista, é necessária para o aumento da eficiência dos mecanismos de arrecadação e gestão dos recursos públicos, o que, na nossa concepção, traria maior simplificação, justiça fiscal e seria o primeiro passo para a implementação de um sistema arrecadatário mais eficiente.

¹¹⁵ CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Emenda à Constituição nº 45/2019**. Texto disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019. Acesso em 01 ago. 2019.

¹¹⁶ CÂMARA DOS DEPUTADOS **Projeto de Lei nº 3.887/2020**. Texto disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2258196>. Acesso em 22 out.2020.

3.2 – A utilização dos diálogos institucionais como instrumentos de pacificação das relações entre os poderes instituídos e os seus reflexos na ordem tributária

A expressão “diálogos institucionais” tem origem no direito canadense, em especial na Carta de Direitos e Liberdades (1982), bem como no caso *R v. Oakes* (1986), decidido pela Suprema Corte do Canadá, que estabeleceu o famoso teste de Oakes, uma análise da cláusula de limitações (Seção 1) da Carta Canadense de Direitos e Liberdades, que permite limitações razoáveis sobre direitos e liberdades por meio da legislação, se esta puder ser "comprovadamente justificada numa sociedade livre e democrática" ¹¹⁷.

Em termos gerais, os diálogos institucionais se referem a interações produtivas entre os poderes - principalmente quando o Poder Judiciário tem a palavra final sobre o assunto -, nas quais eles deverão trocar argumentos racionais, se abstendo de decidir sobre as matérias de que outras instituições têm mais capacidade e/ou legitimidade para conhecer.

Ao promover essa deliberação propositiva, todos os poderes são beneficiados, sanando os problemas nos seus fluxos e provocando soluções, evitando-se, assim, a ideia da afirmação de uma supremacia judicial (ativismo).

Nesse sentido, entendemos que os diálogos institucionais são decorrentes do Estado Democrático de Direito, uma vez que tal interação entre os poderes somente é possível em ambientes democráticos.

Para BAUTE¹¹⁸, os diálogos institucionais permitem um processo decisório pautado na elaboração compartilhada de decisões entre o Poder Judiciário e os outros poderes constituídos:

“A ideia de diálogos institucionais ou deliberação dialogada enfatiza que o Judiciário não será detentor do monopólio na interpretação constitucional e, portanto, as decisões constitucionais devem ser produzidas por um processo de elaboração compartilhada entre o poder Judiciário e outros atores constitucionais. As teorias do diálogo oferecem uma forma alternativa de preencher a lacuna de legitimidade democrática, superando a dificuldade contramajoritária do Judiciário. Por esse motivo, essa teoria vem ganhando espaço principalmente no que diz respeito à discussão da legitimidade democrática associada à revisão judicial.”

¹¹⁷ WIKIPEDIA. Disponível em https://en.wikipedia.org/wiki/R_v_Oakes. Acesso em 25 abr. 2019.

¹¹⁸ BATEUP, Christine A. **The Dialogue Promise: Assessing the Normative Potential of Theories of Constitutional Dialogue**. *Brooklyn Law Review*, v. 71, 2006, p. 1. Disponível em <https://brooklynworks.brooklaw.edu/blr/vol71/>. Acesso em 03 mar. 2020.

No mesmo sentido, SOUZA NETO e SARMENTO¹¹⁹ argumentam que o término do processo judicial não necessariamente significa o encerramento do debate acerca de determinada controvérsia envolvendo um conflito intersubjetivo, tendo em vista que mesmo as decisões judiciais são passíveis de críticas da opinião pública:

“Uma decisão do STF é, certamente, um elemento de grande relevância no diálogo sobre o sentido de uma norma constitucional, mas não tem o condão de encerrar o debate sobre uma controvérsia que seja verdadeiramente importante para a sociedade. Sob o ângulo prescritivo, não é salutar atribuir a um órgão qualquer a prerrogativa de dar a última palavra sobre o sentido da Constituição. Definitivamente, a Constituição não é o que o Supremo diz que ela é (...) Aliás, nas ações judiciais em geral, é realmente indispensável que haja uma última palavra pondo fim ao litígio, sob pena de se comprometer uma das finalidades essenciais do processo, que é resolver os conflitos intersubjetivo, trazendo segurança jurídica e pacificação social. Mas a interpretação constitucional não se encerra com o término de um processo judicial (...) Se a disputa for de fato muito relevante, é pouco provável que uma decisão judicial baste para colocar uma pá de cal no assunto, aquietando os grupos perdedores e os setores da opinião pública que o apoiam.”

Para VICTOR¹²⁰, na sua tese de doutoramento defendida na Universidade de São Paulo, os diálogos institucionais, embora ainda não tenham sido efetivamente implementados na legislação do Brasil, ocorrem com muita frequência na prática, sendo comum que o Poder Judiciário, ao entender afrontada a sua autoridade e sua competência funcional, declare inconstitucionais leis editadas pelo Poder Legislativo.

É importante a transcrição do seguinte excerto da tese do autor, que trata dos diálogos institucionais sob o prisma do direito comparado entre o Brasil e os Estados Unidos da América, à luz de dois exemplos práticos extraídos da jurisprudência desses países:

“Nos Estados Unidos e no Brasil, países em que o diálogo não foi institucionalizado, ele, não obstante, acontece. E não se pode afirmar que são poucas as possibilidades de diálogo tampouco que sejam similares. São casos diversos e interessantes.

(...)

¹¹⁹ NETO, Cláudio Pereira de Souza; SARMENTO, Daniel. **Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho**. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 402-404.

¹²⁰ VICTOR, Sérgio Antônio Ferreira. **Diálogo institucional, democracia e estado de direito: o debate entre o Supremo Tribunal Federal e o Congresso Nacional sobre a interpretação da Constituição**. Universidade de São Paulo, 2013, p. 168/169. Disponível na internet, no seguinte endereço: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/.../Sergio_Antonio_Ferreira_Victor_Tese_2013.pdf. Acesso em 01 jun. 2020.

Nos Estados Unidos, a Suprema Corte, ao decidir o caso *Employment Division, Department of Human Resources Of Oregon v. Smith*, reformou decisão de Corte Estadual que havia determinado a concessão de seguro desemprego a funcionários demitidos em razão do uso de *peio* em cerimônias religiosas, sob o fundamento que a lei vedava o uso dessa substância. Trata-se de uma planta, possivelmente de origem mexicana, que possui propriedades alucinógenas. A Corte, por maioria, decidiu que a liberdade religiosa não poderia impedir a aplicação de leis gerais e abstratas, neutras (que proíbem o uso de drogas), que são de aplicação, portanto, indiscriminada.

(...)

Em resposta, o Poder Legislativo editou o *Religious Freedom Restoration Act* (RFRA), que expressamente reverteu a decisão da Suprema Corte em *Smith*, ao determinar que as leis gerais restritivas à liberdade religiosa fossem submetidas ao escrutínio judicial estrito. No caso seguinte, *City of Boerne v. Flores*, quando a questão novamente se colocou perante a Corte, esta declarou a institucionalidade do *Restoration Act* (RFRA), sob o fundamento de que a lei teria violado a decisão anterior da Corte, representando tentativa de corrigir a autorizada interpretação da Suprema Corte.

No caso brasileiro, aconteceu algo semelhante. O Supremo Tribunal Federal havia editado a Súmula 394, que estendia o foro por prerrogativa de função para o julgamento de processos criminais contra ex-detentores de cargos públicos, relativamente aos atos praticados no exercício da antiga função. Na ADI 2860, todavia, o Supremo, sem que houvesse alteração de texto, declarou inconstitucional aquele entendimento e passou a rejeitar o foro por prerrogativa de função de todos os ex-funcionários.

No final de 2002, foi aprovada a Lei 10.618, que novamente estendia a prerrogativa de foro relativamente aos atos administrativos do agente, nos termos do voto vencido do Min. Sepúlveda Pertence na assentada que cancelou a Súmula. Essa nova lei foi impugnada por meio da ADI 2797, ocasião em que o STF declarou a inconstitucionalidade da lei, por maioria de votos, registrando que uma lei não poderia dirigir-se a superar uma interpretação constitucional da Corte sob pena de inconstitucionalidade, inclusive formal. Mesmo o Min. Sepúlveda Pertence, que no mérito concordava com a legislação, votou nesse sentido e, como relator, fundamentou a inconstitucionalidade formal da lei que revia uma interpretação da Corte. O Min. Gilmar Mendes objetou que era papel do Legislativo editar leis e que aquele poder, ao fazê-lo, também interpretava a Constituição, mas ficou vencido.

Note-se que tanto nos Estados Unidos como no Brasil, a depender do caso, as Supremas Cortes reagem contra as investidas do Legislativo corporativamente. A reação está bastante relacionada ao fenômeno que ficou conhecido como leis *in your face*. Quando o legislador edita lei assim entendida pelo judiciário, a tendência deste último é reagir. Mas em tantos outros casos, as revisões legislativas acontecem sem

grandes alardes, de modo que a intensidade do conflito entre poderes depende da publicidade ao caso.”

Destaca-se a parte final do texto ora transcrito, no sentido de que, em ambos os países comparados (Brasil e Estados Unidos da América), os Tribunais Superiores costumam reagir corporativamente contra as investidas do Poder Legislativo, mormente nos casos em que há maior publicidade, de forma que a intensidade do conflito entre poderes depende da publicidade atribuída ao caso.

No âmbito do direito tributário, em especial na arrecadação de tributos, a utilização dos diálogos institucionais serve como um instrumento pacificador das controvérsias, principalmente em temas de grande repercussão, uma vez os poderes constituídos devem caminhar conjuntamente na construção de soluções propositivas, aperfeiçoando, legalmente, o arcabouço no qual se estão construindo as novas formas de arrecadação tributária e a desjudicialização, demonstrando, a invés de um ambiente de disputas e embates, uma complementação de atuações de acordo com as capacidades institucionais respectivas.

Sabe-se que a criação e a implementação de métodos alternativos à cobrança dos créditos tributários, na grande maioria das vezes, depende de previsão e autorização legislativa, não bastando a vontade unilateral do Poder Executivo.

O Poder Judiciário, por sua vez, ao se conscientizar, com base na utilização dos diálogos institucionais, da necessidade cada vez maior de se preocupar com os temas realmente relevantes socialmente, atuaria cada vez menos em sede de arrecadação tributária, em especial na execução fiscal.

Como bem ressaltam CRUZ e VASCONCELLOS NETO¹²¹:

“A busca incessante de uma maior efetividade dos direitos individuais e sociais; o respeito incondicional à dignidade dos contribuintes; a otimização qualitativa dos gastos e investimentos públicos; o combate intransigente à corrupção, ao nepotismo e ao corporativismo, assim como a permanente abertura para uma gestão dialógica e participativa da administração e jurisdição fiscais são medidas cada vez mais urgentes e necessárias.”

¹²¹ CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza; VASCONCELLOS NETO, Alfredo Bento de. **Deontologia constitucional e efetividade dos direitos humanos: reflexões sobre a tributação no paradigma democrático**. Revista da Procuradoria-Geral do Município de Belo Horizonte – RPGMBH. Belo Horizonte. n. 4. p. 11-55. jul./dez. 2009, p. 50.

No interior dos órgãos colegiados, os diálogos também são essenciais no sentido de dar efetividade e consensualidade interna, entre os membros do próprio poder, ao que for decidido.

A título estatístico, de acordo estudo feito por OLIVEIRA¹²² no ano de 2012, apesar de serem mais comuns as decisões monocráticas e unânimes no seio da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, não é incomum a formação de coalizões temporárias (conhecidas por “panelinhas”) na Suprema Corte, principalmente em questões atinentes a assuntos de relevo nacional, dentre os quais os econômico-tributários:

“Apesar da elevada proporção de decisões unânimes e monocráticas encontradas no STF no período considerado, há a formação de coalizões temporárias e `panelinhas` no Tribunal.

O grão de coesão do Supremo é maior na medida em que aumenta a proporção de juízes de carreira presentes na composição, mas diminui quando se trata de decidir questões de relevo nacional (políticas públicas oriundas de governo federal). O mesmo acontece quando se trata de assuntos ligados à sociedade civil e a políticas econômico-tributárias, se comparados a temas ligados à administração pública.”

Conclui-se ser fundamental a existência dos diálogos institucionais entre os poderes também nas questões afetas ao direito tributário, permitindo a abertura de um campo fértil para a desjudicialização e para a otimização das formas da arrecadação tributária.

3.3 - Conciliação, mediação e arbitragem: aplicabilidade às execuções fiscais

Para fins de contextualização, cumpre diferenciar¹²³ os institutos da conciliação, da mediação e da arbitragem.

Na conciliação, há a solução do conflito por autocomposição, mediante atuação de um conciliador e, em geral, não há vínculo anterior entre as partes e o conciliador apresenta propostas e sugere soluções, analisando aspectos objetivos do conflito.

¹²² OLIVEIRA, Fabiana Luci. **Processo Decisório no Supremo Tribunal Federal: coalizões e `panelinhas`**. Revista de sociologia e política, Curitiba, v. 20, n. 44, p. 139/159, nov. 2012.

¹²³ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. **Mediação x Conciliação x Arbitragem**. Direito Fácil: Edição Semanal. Disponível em <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/mediacao-x-conciliacao-x-arbitragem>. Acesso em 02 abr. 2020.

O acordo obtido na conciliação gera título executivo extrajudicial, sendo necessária a homologação do juiz para convolar o título em judicial (cf. os artigos 515, II e III, e 784, IV, do CPC de 2015).

Na mediação, também há a solução do conflito por autocomposição, porém, mediante a atuação do mediador, havendo, em geral, vínculo anterior entre as partes (vg ações de família).

Nela, o mediador analisa aspectos subjetivos (emoções) no conflito e estimula as partes a encontrarem a melhor solução e o acordo gera título executivo extrajudicial, havendo a necessidade de homologação do juiz para convolar o título em judicial (cf. os artigos 515, II e III, e 784, IV, do CPC de 2015).

Tanto a conciliação quanto a mediação possuem por objeto direitos disponíveis ou direitos indisponíveis que admitam transação, valendo ressaltar, no entanto, que o consenso das partes envolvendo direitos indisponíveis, mas transigíveis, deve ser homologado em juízo, sendo exigida a oitiva do Ministério Público (cf. o § 2º do art. 3º da Lei nº 13.140/2015 – conhecida como “Lei da Mediação”).

Na arbitragem, por seu turno, ocorre a solução do conflito por heterocomposição e a decisão do litígio é delegada pelas partes à pessoa neutra e imparcial, chamada árbitro, resultando em título executivo judicial (cf. o art. 515, VII, do CPC), que independe de homologação judicial.

STRECK¹²⁴ nos leciona que a natureza jurídica da arbitragem é jurisdicional, uma vez que suas decisões não atacáveis por ação anulatória fazem coisa julgada material, soberana e independente de homologação judicial, consistindo em título executivo judicial:

“A sentença arbitral é título executivo judicial. As sentenças arbitrais estrangeiras podem ser reconhecidas e executadas. A sentença arbitral torna-se imutável e indiscutível pela coisa julgada material. Poderá ser invalidada, mas, decorrido o prazo de noventa dias para a ação anulatória, a coisa julgada torna-se soberana. Exatamente por causa disso tudo, a arbitragem ostenta natureza jurisdicional. Trata-se de jurisdição exercida por particulares, com autorização do Estado e em decorrência do exercício fundamental de autorregramento da vontade.”

Ainda no tocante à arbitragem, a legislação do CPC de 2015 passou a utilizar a expressão “convenção de arbitragem” no sentido abrangente de “cláusula arbitral” e de “compromisso

¹²⁴ STRECK, Lenio Luiz (Org.) et al. **Comentários ao Código de Processo Civil**. São Paulo: ed. Saraiva, 2016, p. 29.

arbitral”, aplicando o mesmo regime jurídico a ambos (cf. os artigos 260, § 3º, e 485, VII), desaparecendo, na prática, a sua clássica diferenciação doutrinária.

Além do atual CPC, há diplomas legislativos específicos a tratarem da mediação (cf. a Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015¹²⁵) e da arbitragem (cf. a Lei nº 9.307, de 23.09.1996, alterada pela Lei 13.129, de 26 de maio de 2015¹²⁶).

Expostos os conceitos iniciais supra e partindo para o âmbito do direito tributário, sabemos que nessa ciência jurídica vigora o princípio da legalidade estrita, bem como que os bens jurídicos tutelados (tributos) são, em tese, indisponíveis, o que poderia ensejar, em um primeiro momento, a ideia de que os institutos da conciliação, da mediação e da arbitragem seriam incompatíveis com essa ciência jurídica.

Nos termos do artigo 334 do CPC de 2015, a audiência de conciliação ou de mediação poderá se operar somente quanto a direitos passíveis de autocomposição (cf. o parágrafo 4º, inciso II).

Na mesma linha, o artigo 190 do CPC de 2015 permite a realização do negócio jurídico processual pelas partes, que podem estimular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa, desde que o direito em disputa seja passível de autocomposição.

A lei de arbitragem também passou a prever, após as alterações da Lei 13.129/2015, no seu art. 1º, § 1º, que a Administração Pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

Os principais argumentos aduzidos na comunidade jurídica contrários à adoção da arbitragem em matéria tributária no Brasil podem ser assim sintetizados, conforme estudo realizado por BEZERRA NETO¹²⁷:

a) o crédito tributário não se inclui entre os “direitos patrimoniais disponíveis”, conforme previsto no artigo 1º, §1º, da Lei 9.307/96;

b) a arbitragem implica na violação do princípio da estrita legalidade e do comando legal que determina sua cobrança por meio de atividade plenamente vinculada, ou seja, sem qualquer margem de discricionariedade;

c) a submissão de uma demanda fiscal ao método privado de resolução de conflitos implica a negação e a renúncia da jurisdição estatal;

¹²⁵ BRASIL. Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm. Acesso em 01 fev. 2020.

¹²⁶ BRASIL. Lei nº 9.307, de 23.09.1996, alterada pela Lei 13.129, de 26 de maio de 2015. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19307.htm. Acesso em 01 fev. 2020.

¹²⁷ BEZERRA NETO, Bianor Arruda. Não há óbice normativo que impeça arbitragem em matéria tributária. in CONIMA (Conselho Nacional das Instituições de Mediação e Arbitragem). Disponível em <http://www.conima.org.br/arquivos/16370>. Acesso em 05 jun. 2019.

d) ausência de previsão legal específica, não sendo suficiente o permissivo genérico constante do art. 1º, §2º, da Lei 9.307/96;

e) ausência de qualquer interesse público nesse tipo de resolução de conflitos.;

f) existência do procedimento administrativo da consulta (Decreto 70.235/72), para auxiliar o contribuinte no cumprimento de suas obrigações tributárias principal e acessórias;

g) a existência de tribunais administrativos altamente especializados no âmbito da União, bem como de alguns estados e municípios, a exemplo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Decreto 70.235/72), que conta com julgadores integrantes do Ministério da Fazenda, mas também com julgadores representantes dos contribuintes, geralmente indicados entre profissionais experientes e especializados na temática;

h) sendo a receita proveniente da tributação a principal fonte de renda do Estado, bem como instrumento de redução das desigualdades sociais e regionais, a relação jurídica tributária e suas controvérsias é sensível sob o aspecto político, porque possui repercussão em toda as políticas públicas estatais.

Nessa mesma perspectiva, MACHADO¹²⁸ já se posicionou pela impossibilidade de utilização da arbitragem no âmbito tributário, aduzindo que:

“A arbitragem não se mostra adequada para a solução de conflitos na relação tributária. Embora se possa considerar que o direito do contribuinte, de somente ser compelido a pagar o tributo legalmente devido, é um direito disponível e de natureza patrimonial, não se pode esquecer que o direito da Fazenda de arrecadar o tributo é um direito indisponível, pelo menos quando como tal se considere o direito do qual o agente estatal não pode abrir mão, a não ser em condições excepcionais e pela forma especialmente para esse fim estabelecida.”

Entretanto, apesar dos entraves mencionados, diversos doutrinadores, tal como GIANNETTI¹²⁹, são amplamente favoráveis à utilização da arbitragem no âmbito tributário, citando o sucesso do modelo arbitral de Portugal, em vigor desde 2011, autorizado pelo Decreto-Lei n. 10/2011, pela Portaria n. 112-A/2011 e pela Lei n. 63, de 14 de dezembro de 2011.

¹²⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. In GUIMARÃES, Vasco Branco; SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes [orgs]. *Transação e arbitragem no âmbito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 111-135.

¹²⁹ GIANNETTI, Leonardo Varella. **Arbitragem no direito tributário brasileiro: possibilidade e procedimentos**. 2017, 390 f. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte. Disponível em: http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf. Acesso em 27 abr. 2019.

De acordo com tal concepção, seria possível não só o cabimento, como também a pertinência da arbitragem tributária no Brasil, uma vez que não haveria conflito desse modelo com o princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

É importante fazer referência quanto ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário n. 253.885/MG¹³⁰, relatora a Ministra ELLEN GRACIE:

“Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. É, por isso, o Administrador, mero gestor da coisa pública, não tendo disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização. **Todavia, há casos em que o princípio da indisponibilidade do interesse público deve ser atenuado, mormente quando se tem em vista que a solução adotada pela Administração é a que melhor atenderá à ultimação deste interesse.**” – grifo nosso.

A arbitragem não implica negociação de direitos indisponíveis, já que se trata de resolução alternativa da controvérsia por meio de julgamento definitivo por árbitro, ou seja, não há se falar em transação ou conciliação a ser simplesmente levada à homologação de juiz ou tribunal (câmara arbitral) particular que goze da confiança de ambas as partes.

Os demais argumentos – com exceção da ausência de previsão legal específica, que será visto abaixo – cedem ante às diversas vantagens da utilização da arbitragem, tais como imparcialidade dos árbitros, celeridade e irrecorribilidade de suas decisões, força executiva semelhante à de um título executivo judicial e, sobretudo, em razão de haver um julgamento preponderantemente técnico, ou seja, conduzido alguém que é profundo conhecedor da matéria sob discussão.

GRUPENMACHER¹³¹, também entusiasta da utilização da arbitragem tributária, cita a seguinte recomendação aos países-membros, emanada da “XXI Jornada Latino-americana de Direito Tributário do ILADT” (Instituto Latino-americano de Direito Tributário): “A expedição de normas em que se estabeleçam meios alternativos de solução de controvérsias em matéria tributária e particularmente a arbitragem tanto no ordenamento interno como no internacional”.

¹³⁰ Supremo Tribunal Federal (STF). Primeira Turma. **Recurso Extraordinário n. 253.885/MG**. Julgado em 04 jun. 2002. Disponível em www.stf.jus.br. Pesquisa de jurisprudência. Acesso em 27 abr. 2019.

¹³¹ GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Arbitragem em matéria tributária**. Disponível em https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/1fgv._arbitragem-segunda_mesa.pdf. Acesso em 29 abr. 2019.

Logo, além de admissível, a arbitragem é preferível ao sistema judicial, a uma porque não é incompatível com o modelo de indisponibilidade do crédito tributário, e a duas porque traz mais agilidade e segurança ao sistema como um todo.

Todavia, na prática, a implementação da arbitragem em matéria tributária depende da edição de leis futuras e específicas dos entes públicos competentes, eis que as normas previstas na Lei 9.307/96, mesmo com as alterações da Lei 13.129/15, são insuficientes para permitir a plena instauração da arbitragem em matéria tributária.

Sobre essa problemática, novamente nos socorremos às lições de BEZERRA NETO¹³²:

“Ausência de previsão legal, não sendo suficiente o permissivo genérico constante do artigo 1º, §2º, da Lei 9.307/96: esse argumento, ao contrário dos anteriores, como pode ser deduzido do quanto já posto acima, é procedente. Deveras, as normas previstas na Lei 9.307/96, mesmo com as alterações da Lei 13.129/15, ainda não suficientes para permitir a instauração da arbitragem em matéria tributária. Primeiro, porque, como se trata de mecanismo que conduz à extinção do crédito tributário, bem assim que provoca alteração da obrigação tributária, surge a necessidade de mudança do CTN (artigos 97 e 156), lei ordinária que possui “status” de lei complementar, de maneira que imperiosa a edição de lei complementar para tratar do tema, nos termos em que determina o artigo 146 da Constituição da República. Em segundo lugar, há a necessidade (i) da fixação de diversos limites para o julgamento por juiz ou tribunal particular (câmara arbitral), a exemplo da já mencionada vedação de julgamento por equidade, (ii) da imposição de respeito aos precedentes, bem como aos tratados e convenções internacionais, (iii) da proibição de decisões com repercussão em outras entidades tributantes não adeptas do método, (iv) da proibição de repercussão em políticas públicas relacionadas ao combate das desigualdades sociais e regionais, (v) da proibição de desconstituição de atos praticados pelo Estado no uso do seu poder de polícia, bem como daqueles com repercussão criminal entre outros.”

Na tentativa de sanar tal omissão legislativa, no dia 06/08/2019, foi apresentado no Senado Federal o Projeto de Lei nº 4257/19¹³³, que prevê, dentre outras medidas, a utilização da arbitragem tributária na execução judicial da dívida ativa, permitindo ao executado, em síntese, optar pela adoção de juízo arbitral, caso a execução esteja garantida por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia.

¹³² BEZERRA NETO, Bianor Arruda. **Não há óbice normativo que impeça arbitragem em matéria tributária.** op. cit.

¹³³ SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei nº 4257/19.** Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>. Acesso em 06 set. 2020.

O projeto é dividido em duas frentes: a primeira, relativa à execução judicial da dívida ativa, onde aparece a figura da arbitragem; e a segunda, referente à execução extrajudicial da dívida ativa.

No artigo 1º, o projeto de lei em questão propõe a alteração do artigo 16 da Lei de Execuções Fiscais, acrescentando as letras “A” a “F” ao referido dispositivo, havendo a ressalva, de que, mesmo após a decisão do árbitro, qualquer das partes poderá requerer judicialmente 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.

Referido projeto de lei ainda pende de deliberação e aprovação pelas Casas Legislativas competentes.

Entendemos que, com a aprovação da legislação, a utilização da arbitragem nas execuções fiscais será especialmente útil nos processos que envolvam alta complexidade técnica ou cujo montante da dívida discutida seja considerado relevante para a Administração Pública.

A mediação e a conciliação, por sua vez, podem ser meios adequados para a resolução de conflitos na ordem tributária e nas execuções fiscais, desde que, por óbvio, seja cumprida a exigência legal de previsão em leis específicas dos entes públicos, nos seus âmbitos de competências, acerca das hipóteses que admitem tais institutos, bem como dos tributos atingidos.

Além disso, torna-se necessária uma verdadeira mudança cultural e comportamental das partes envolvidas, ou seja, Fisco e contribuintes devem acreditar e estar dispostos ao debate e ao diálogo efetivo, num ambiente onde sejam possíveis mútuas concessões.

Para COLARES¹³⁴, é perfeitamente possível e viável a utilização da mediação e da conciliação no âmbito da execução fiscal, tanto sob o prisma do interesse público, quanto sob o fundamento da eficiência arrecadatória:

“Assim, a Fazenda Pública pode exercer sua capacidade negocial sem que isso venha a caracterizar prejuízos ao interesse público, bastando que se movimente dentro dos limites constitucionalmente estabelecidos: legalidade, isonomia, impessoalidade etc.

¹³⁴ COLARES, Daniel Quintas dos Santos. **A mediação e a conciliação como instrumentos de negociação no sistema tributário brasileiro**. Dissertação de Mestrado. Universidade de Fortaleza, 2017. Disponível em <https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F10663420180305174045614700/Dissertacao.pdf>. Acesso em 12 jun. 2019.

(...) A título de exemplo, deve-se garantir que as concessões feitas em uma determinada mediação ou conciliação sejam estendidas aos casos análogos sempre que as partes demonstrem interesse, ou seja, o que no art. 35 da Lei nº 13.140/15 é denominado de transação por adesão. Isso é viabilizado por intermédio da publicação de ato normativo administrativo, onde as condições do acerto são divulgadas, garantindo-se, por essa via, a isonomia e a impessoalidade.

Sob o prisma do interesse público, deve-se considerar o elevadíssimo percentual de frustração das execuções fiscais que segundo o CNJ, atinge 91% (noventa e um por cento).

Não se pode ainda deixar de registrar que, no Estado do Ceará, a PGE está autorizada a não executar créditos de natureza tributária ou não tributária de devedores cujo valor consolidado não ultrapasse o valor equivalente a 60 (sessenta) salários-mínimos, ou seja, R\$ 56.220,00 (cinquenta e seis mil, duzentos e vinte reais) e créditos de igual natureza cujo valor individual (não consolidado) não ultrapasse o equivalente a 10 (dez) salários-mínimos, ou seja, R\$ 9.370,00 (nove mil, trezentos e setenta reais).

Para esses créditos de resgate improvável é perfeitamente possível estabelecer uma política de negociação diferenciada, que envolvam devedor, Administração, advogados e contadores.”

De acordo com a doutrina de NAVARRO¹³⁵, o CPC de 2015 operou uma “ousadia legislativa”, possibilitando a revolução cultural, no sentido de abrir portas à utilização da conciliação, da mediação e da arbitragem tributária:

“O novo CPC “teve uma ousadia legislativa que não se via há muito tempo no processo civil” ao dar tanto peso a meios de resolução de conflitos como arbitragem, conciliação e mediação. Ao fazer isso, afirmou Navarro, a norma priorizou a resolução definitiva de um problema, o que não ocorre com a sentença, da qual se pode recorrer e é preciso executar.

E essa mudança de foco deverá beneficiar, e muito, o processo tributário, avaliou o magistrado. Caso o Fisco tente negociar com os contribuintes, apontou, a arrecadação aumentará, e os custos processuais cairão. Além disso, essa ‘revolução cultural’ ajudará a desafogar os tribunais, destacou Navarro.”

Citamos, ainda, o Enunciado 53, da “I Jornada de Prevenção e Solução Extrajudicial de Conflitos do Conselho da Justiça Federal” (CJF), publicado em 01/09/2016:

¹³⁵ NAVARRO, Marcelo. **Arbitragem e conciliação revolucionarão processo tributário, diz Marcelo Navarro**. In REVISTA CONSULTOR JURÍDICO. Publicado em 09 dez. 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-09/conciliacao-revolucionara-processo-tributario-marcelo-navarro>. Acesso em 25 abr. 2019.

“Estimula-se a transação como alternativa válida do ponto de vista jurídico para tornar efetiva a justiça tributária, no âmbito administrativo e judicial, aprimorando a sistemática de prevenção e solução consensual dos conflitos tributários entre Administração Pública e administrados, ampliando, assim, a recuperação de receitas com maior brevidade e eficiência.”¹³⁶

É relevante fazer referência, outrossim, ao artigo 38, incisos e alíneas, da já referida Lei nº 13.140/2015 (lei da mediação), que admite, em tese, a mediação envolvendo tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e créditos inscritos em dívida ativa, embora tal dispositivo ainda dependa de regulamentação.

De acordo com a doutrina de ELIAS e RUIZ¹³⁷:

“Portanto, de forma alguma os princípios da indisponibilidade do interesse público, da legalidade estrita tributária e os demais princípios constitucionais que vinculam a Administração Pública, como a moralidade, impessoalidade e isonomia, impedem no Brasil a adoção de novos mecanismos de resolução de conflitos tributários. Nossa legislação, inclusive, já contempla o instituto da transação para extinção do crédito tributário, presumindo a existência de um litígio judicial que pode ser encerrado por um acordo legalmente autorizado, que consiste em concessões mútuas entre contribuinte e Administração Pública. Ou seja, a resolução do conflito fica a cargo das partes envolvidas (sujeito ativo e passivo da obrigação tributária).”

SZKLAROWSKY¹³⁸ também entende que não há óbice à utilização de meios alternativos ao Judiciário na solução de conflitos que versem sobre Direito Tributário, já autorizados pela própria Carta Magna e pelo Código Tributário Nacional:

“O Direito Tributário nacional e internacional também sofre os reflexos desses novos tempos. As soluções dos conflitos que surgem, nesse campo, não podem mais ficar sujeitas à morosidade de demandas judiciais que se perdem, no tempo, e os princípios da indisponibilidade e da legalidade não constituem óbices à solução de eventuais

¹³⁶ CONSELHO DA JUSTIÇA FEDERAL. **CJF publica íntegra dos 87 enunciados aprovados na I Jornada Prevenção e Solução Extrajudicial de Litígios**. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/noticias/2016-1/setembro/cjf-publica-integra-dos-87-enunciados-aprovados-na-i-jornada-prevencao-e-solucao-extrajudicial-de-litigios>. Acesso em 25 abr. 2019.

¹³⁷ ELIAS, Cristiano. RUIZ, Priscila Pâmela. **Desjudicialização da cobrança de tributos: a aplicação dos meios alternativos de resolução de conflitos no âmbito do processo tributário**. Revista da AJURIS – Porto Alegre, v. 45, n. 145, Dezembro, 2018, p. 60.

¹³⁸ SZKLAROWSKY, Leon Frejda. **Arbitragem na área tributária**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1727, 24 mar. 2008. Acesso em 12 jun. 2019.

dissídios, via arbitragem ou outro meio alternativo de conciliação. (...) A Constituição não proíbe a composição de conflitos, no âmbito da Administração, entre o Estado-fisco e o contribuinte. Muito ao contrário, estimula-a. Exemplo disso encontra-se no art. 150 da Carta Magna. Esta, no § 6º, apenas exige que a isenção, a redução da base de cálculo, a anistia ou a remissão de tributos - impostos, taxas ou contribuições — se dêem, por meio de lei federal, estadual (distrital, no caso do Distrito Federal) ou municipal específica.[...] Sem dúvida, os princípios da legalidade e indisponibilidade dos créditos tributários harmonizam-se, de pronto, com as exigências do texto constitucional e do Código Tributário — lei complementar, que impõem sempre a autorização legal, para a composição administração tributária (Fisco) - contribuinte.”

Sob todos os prismas que se analise a questão, seja do ponto de vista da ausência de impedimento legal, ou ainda da maior celeridade, efetividade e segurança jurídica, concluímos ser possível, viável e preferível a utilização da conciliação, da mediação e da arbitragem no Direito Tributário e conseqüentemente na execução fiscal, desde que, por óbvio, sejam cumpridos os requisitos dos artigos 171 a 173 do Código Tributário Nacional - que prescrevem aos entes públicos a instituição de leis específicas, nos seus âmbitos de competência, acerca das hipóteses que admitam tais institutos, seus procedimentos e os tributos atingidos -, bem como eventuais modificações na própria lei de execuções fiscais no tocante ao procedimento.

A propósito, tramita no Congresso Nacional o Projeto de Lei federal n 5.082/2009, de autoria do Poder Executivo, que prevê um sistema nacional para solução, por meio de acordo, de disputas judiciais ou administrativas sobre questões tributárias entre contribuintes e o Fisco.

Ao apresentar essa proposta¹³⁹, o objetivo do governo é agilizar a entrada de receitas tributárias e cumprir o Segundo Pacto Republicano, que prevê uma série de ações e propostas legislativas para tornar a Justiça mais eficiente e rápida.

Tal projeto de lei prevê quatro tipos de transação: a transação em processo judicial; a transação em insolvência civil, falência ou recuperação judicial; a transação por recuperação tributária; e a transação administrativa por adesão.

É prevista ainda no projeto a criação da Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional (CGTC), órgão central do sistema nacional de transação e conciliação tributárias, que será vinculada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e presidida pelo chefe desta instituição ou por procurador da Fazenda Nacional por ele indicado, tendo dentre outras, a incumbência de editar resoluções e regulamentos a serem observados nos procedimentos

¹³⁹ CÂMARA DOS DEPUTADOS. Notícias. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/137791-PROJETO-SISTEMATIZA-NEGOCIACAO-DE-DEBITOS-COM-A-FAZENDA.html>. Acesso em 19 jun. 2019.

previstos na futura lei, inclusive, sobre os requisitos, a forma e os parâmetros para a conclusão das transações.

O projeto, ainda em tramitação na Câmara dos Deputados, não ainda possui previsão de data para análise e aprovação.

3.4 - Os novos rumos da cobrança dos créditos tributários: as atuais estratégias adotadas pela Fazenda Pública

A partir dos pilares relativos à desjudicialização, à necessidade de mais diálogo entre as instituições e à utilização dos métodos alternativos de cobrança do crédito tributário, o que se observa, atualmente, no âmbito das Administrações Públicas da União, dos Estados e dos Municípios, é a criação, cada vez maior, de Núcleos Especializados na cobrança da dívida tributária, nos quais os profissionais capacitados nesse assunto promovem estudos sobre o perfil dos devedores e sugerem as melhores estratégias, mormente administrativas e preventivas, para a fiscalização e a recuperação dos créditos, considerando tanto o seu valor quanto a viabilidade do seu recebimento.

Plenamente consciente dos novos rumos da cobrança do crédito tributário, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Portaria nº 396, de 20 de abril de 2016¹⁴⁰, criando o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos – RDCC, ou seja, um conjunto de medidas, administrativas ou judiciais, voltadas à otimização dos processos de trabalho relativos à cobrança da Dívida Ativa da União, observados critérios de economicidade e racionalidade.

Com base na análise daquela portaria, em conjunto com o art. 40 da Lei nº 6.830/80, foi possível a suspensão das execuções fiscais cujo valor consolidado fosse igual ou inferior a um milhão de reais, desde que não constasse dos autos garantia útil à satisfação, integral ou parcial, do crédito executado.

Ainda em âmbito federal, destacamos a Portaria da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN nº 33, de 08 de fevereiro de 2018¹⁴¹, que regulamentou os arts. 20-B e 20-C

¹⁴⁰ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **Portaria n. 396, de 20 de abril de 2016.** Disponível em: http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396_2016_1.pdf. Acesso em 28 abr. 2019.

¹⁴¹ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **Portaria PGFN nº 33, de 08 de fevereiro de 2018.** Disponível em <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>. Acesso em 28 abr. 2019.

da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (com redação dada pela Lei Federal n. 13.606/18¹⁴²), que prevê procedimentos de inscrição em dívida ativa, comunicação da inscrição ao CADIN, averbação administrativa pré-executória e a possibilidade de não-ajuizamento de execuções fiscais quando houver, dentre outras hipóteses, dispensa por ato normativo no âmbito de Administração Pública – Súmula ou Parecer -, decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal ou decisão do Superior Tribunal de Justiça proferida em sede de recurso especial repetitivo.

Atualmente, o valor mínimo para o ajuizamento e manutenção em juízo das execuções fiscais federais corresponde a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), nos termos da Portaria nº 75/2012¹⁴³ do Ministério da Fazenda.

Acerca da citada averbação administrativa pré-executória, a doutrina de MACHADO SEGUNDO¹⁴⁴ afirma se tratar da possibilidade de bloqueio de bens independentemente de ordem judicial o que, segundo a sua ótica, significa a implementação no Brasil do modelo de execução fiscal administrativa “aos poucos”, o que merece críticas:

“Percebe-se, portanto, que a Lei 13.606/2018 veicula instrumento truculento, que faz regredir a relação tributária a contextos que deveriam figurar atualmente apenas nas páginas dos livros de História.

Não se argumente, em oposição, com a importância de se satisfazer o crédito público. Essa finalidade sem dúvida é importante, mas não justifica que se adote qualquer meio, desproporcional como este veiculado pela Lei 13.606/2018, em sua consecução. Paralisar todo o patrimônio de um contribuinte, em sede administrativa, por conta do mero inadimplemento, remete às chamadas “sanções políticas”, formas coercitivas de cobrança, à margem do devido processo legal, que a jurisprudência do STF sempre repeliu (Súmulas 70, 323 e 547 do STF). Os agrupamentos humanos organizaram-se em torno de figuras que deram origem ao Estado contemporâneo com a finalidade de, assim, fazer valer as regras de conduta, mais modernamente inclusive em face do próprio Poder Público. Seria um contrassenso, nessa ordem de ideias, invocar os nobres propósitos dessa figura, criada para tornar eficaz o Direito, precisamente para violá-lo.”

¹⁴² BRASIL. **Lei federal nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (com redação dada pela Lei Federal n. 13.606/18)**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/113606.htm. Acesso em 15 jun. 2019.

¹⁴³ MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portaria nº 75, de 22 mar. 2012**. Disponível em <http://fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2012/portaria75>. Acesso em 01 jun. 2019.

¹⁴⁴ MACHADO SEGUNDO. Hugo de Brito. **Bloqueio de bens independentemente de ordem judicial – se está implantando uma execução fiscal administrativa “aos poucos”?** Disponível em <http://genjuridico.com.br/2018/01/12/bloqueio-de-bens-independentemente-de-ordem-judicial-esta-sendo-implantando-uma-execucao-fiscal-administrativa-aos-poucos/>. Publicado em 12 jan. 2018. Acesso em 07 set. 2020.

Citamos, ainda, o artigo 25 da Lei Federal n. 13.606/18, que, atenta aos princípios da efetividade e eficiência, estabelece um modelo para que a Fazenda Nacional possa localizar, previamente ao ajuizamento da execução fiscal, bens do devedor, além de prever expressamente que, caso não sejam localizados bens penhoráveis do devedor, a Procuradoria da Fazenda Nacional ficará dispensada de ajuizar a execução fiscal.

No Estado de São Paulo, por sua vez, foram tomadas diversas iniciativas de desjudicialização e de otimização da cobrança dos créditos tributários de menor valor, com respaldo na Lei estadual nº 14.272/2010¹⁴⁵, alterada pela estadual Lei nº 16.498/2017, cujo artigo 1º estabelece competir ao Poder Executivo, por meio dos órgãos competentes da Procuradoria Geral do Estado, autorizar a não propositura de ações, inclusive execuções fiscais, assim como requerer a desistência das ajuizadas, para cobrança de débitos de natureza tributária ou não tributária, cujos valores atualizados não ultrapassem 1.200 UFESPs – Unidades Fiscais do Estado de São Paulo.

O dispositivo legal em questão foi regulamentado pela Resolução PGE/SP nº 21, de 23/08/2017 (publicada em 25/08/2017)¹⁴⁶.

Como atualmente cada UFESP corresponde a R\$ 27,61 (vinte e sete reais e sessenta e um centavos), o valor de dispensa atual e para todo o ano de 2020 será de R\$ 33.132,00 (trinta e três mil, cento e trinta e dois reais).

A medida tomada pelo Estado de São Paulo considerou um levantamento feito pela Procuradoria Geral do Estado, em conjunto com o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, evidenciando que, nas mais de 400 (quatrocentas) Varas existentes no Estado, a capital paulista é a que concentra o maior volume de processos de cobrança, havendo aproximadamente 172 (cento e setenta e duas) mil execuções fiscais passíveis de desistência.

Outros Estados, a exemplo de Minas Gerais, têm adotado medidas semelhantes: a propósito, veja-se artigo publicado em revista jurídica de circulação nacional, que noticiou, no ano de 2015, a autorização do Governo mineiro para a desistência das execuções fiscais cujo valor atualizado fosse de até R\$ 35 (trinta e cinco) mil reais¹⁴⁷.

¹⁴⁵ ESTADO DE SÃO PAULO. Lei estadual nº 14.272, de 20 out. 2010, alterada pela Lei estadual nº 16.498, de 18 jul. 2017. Disponível em <https://www.al.sp.gov.br/norma/160361>. Acesso em 01 jun. 2019.

¹⁴⁶ PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Resolução PGE/SP nº 21, de 23/08/2017**. <https://www.jusbrasil.com.br/diarios/158268910/dosp-executivo-caderno-1-25-08-2017-pg-68>. Acesso em 27 abr. 2019.

¹⁴⁷ REVISTA CONSULTOR JURÍDICO. **Minas Gerais vai desistir de ações de execução fiscal de até R\$ 35 mil**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2015-mai-18/mg-desistir-aco-es-execucao-fiscal-35-mil>. Publicado em 18 mai. 2015. Acesso em 28 abr. 2019.

Os Estados de São Paulo¹⁴⁸, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro e Minas Gerais, dentre outros, estão tomando medidas no sentido de autorizar o uso de precatórios como compensação no pagamento de débitos tributários.

Mais uma providência que tem sido adotada pelos Fiscos federal e estaduais é a classificação e a qualificação dos devedores, permitindo uma atuação mais otimizada da Administração Pública na recuperação dos créditos.

Nesse sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, referência para a Advocacia Pública nacional em matéria tributária, participou da elaboração do Projeto de Lei Federal nº 1.646/2019¹⁴⁹, que visa fortalecer a cobrança da dívida ativa e o combate ao devedor contumaz que tenha utilizado de práticas ilícitas para burlar as obrigações tributárias.

Referido dispositivo legal, caso aprovado, passará a considerar como devedor contumaz aquele cujo comportamento fiscal se caracterize pela inadimplência substancial e reiterada de tributos, associada à alguma prática ilícita com o objetivo de burlar o pagamento de suas obrigações.

O documento considera como substancial e reiterada a existência de débitos de valor igual ou superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) em nome do próprio devedor ou de pessoa integrante do grupo econômico ou familiar por mais de um ano.

Para o devedor caracterizado como contumaz, o projeto de lei prevê a aplicação de medidas administrativas, como o cancelamento do cadastro fiscal, no caso de pessoas jurídicas (CNPJ), e o impedimento para a concessão de benefícios fiscais por até dez anos, inclusive adesão a parcelamentos.

A proposta permite ainda que a PGFN, com o intuito de recuperar créditos inscritos em dívida ativa da União, classificados no “rating” da Procuradoria como “irrecuperáveis” (“D”) ou de “difícil recuperação” (“C”), possa oferecer condições diferenciadas para sua quitação, podendo conceder descontos de até 50% (cinquenta por cento) do valor total da dívida ou o parcelamento em até 60 (sessenta) meses.

O desconto só poderá ser fornecido em caso de inexistência de fraude e para créditos em cobrança pela Procuradoria-Geral há pelo menos 10 (dez) anos. O projeto prevê, ainda, que o desconto não poderá ser aplicado ao valor principal das dívidas, mas apenas para os encargos

¹⁴⁸ ESTADO DE SÃO PAULO. PROCURADORIA GERAL DO ESTADO. **Resolução nº 12, de 02/05/2018**. Fonte: DOE/SP de 04 mai. 2018. Acesso em 20 abr. 2019.

¹⁴⁹ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN). **Projeto de Lei n. 1.646/2019**. Disponível em http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-destaques/previdencia_pgfn.pdf. Acesso em 25 abr. 2019.

(juro, mora e multas). O desconto também não é aplicável a créditos específicos, com os do Simples Nacional e os do FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço).

Com o intuito de qualificar a cobrança administrativa, o projeto de lei propõe ainda que seja permitida a contratação de serviços, por processo licitatório ou de credenciamento, para auxiliar as atividades de cobrança administrativas, inclusive promovendo o contato com os devedores por telefone ou meios digitais.

O referido projeto de lei da PGFN prevê também a possibilidade de contratação de empresa especializada na gestão, guarda, transporte e alienação de bens que forem objeto de penhora judicial, e a ampliação do cabimento de cautela fiscal que objetiva evitar esvaziamento patrimonial de devedor que põe ou tenta por bens em nome de terceiros, paralise suas atividades ou reduza patrimônio, com o objetivo de comprometer o crédito fiscal.

Na esteira dos procedimentos adotados no âmbito federal, o Estado de São Paulo criou, em fevereiro de 2016, o GAERFIS (Grupo de Atuação Especial para Recuperação Fiscal) da Procuradoria Geral do Estado, para atuar em casos de fraudes estruturadas envolvendo diversas empresas, a maioria em nome de “*laranjas*”, numa intrincada teia societária¹⁵⁰.

A partir da criação do GAERFIS, os Procuradores do Estado integrantes desse grupo passaram a fazer treinamentos com outros órgãos do governo federal e das comunidades de inteligência e, a partir de julho de 2017, esse grupo especializado passou a ter auxílio de empresas de “*Big Data*” (tecnologia da informação), que investem na análise de redes para combater a sonegação fiscal e qualificar devedores.

Para dar efetividade a esse objetivo, o Estado de São Paulo, por meio de licitação pública, contratou, em julho de 2017, uma empresa especializada em *Big Data*, por 4 (quatro) anos, renováveis por mais 4 (quatro), dispondo de mais de 3 (três) mil fontes públicas, com capacidade de mineração de dados e de cruzamento de informações da própria PGE, a partir da Dívida Ativa do Estado, em questão de segundos. Tal velocidade permite analisar com mais agilidade teias societárias que demorariam semanas ou meses para se desvelar, bem como faturamento, atividade econômica e contratações feitas por empresas, permitindo a tomada de providências administrativas ou judiciais preventivas.

Merece ser mencionada, finalmente, a criação, pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, do projeto “devedores qualificados”, autorizado pela Portaria SUBG/CTF - 2, de 6-

¹⁵⁰ REVISTA JURÍDICA JOTA. O “big data” da PGE-SP para combater sonegadores profissionais: Procuradoria investe em data science e análise de redes para combater sonegação fiscal e qualificar devedores. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/inova-e-acao/pge-big-data-sonegadores-profissionais-22012019>. Acesso em 26 abr. 2019.

9-2018¹⁵¹, que instituiu o Grupo de Atuação dos Devedores Qualificados (DQ), no âmbito da Subprocuradoria Geral do Contencioso Tributário- Fiscal (SUBCTF), tendo por objetivo aumentar a eficiência da atividade de recuperação do crédito inscrito, mediante o uso de técnicas alternativas e diferenciadas de cobrança judicial e extrajudicial.

Enfim, os novos rumos para a cobrança dos créditos tributários passam pelas vertentes da desjudicialização, da utilização dos métodos alternativos de solução de controvérsias, dos diálogos institucionais, da especialização, da atuação preventiva do Estado e da adoção de estratégias mais eficientes de arrecadação e de fiscalização, tudo isso somado a duas novas hipóteses, que serão a seguir apresentadas.

3.5 – O modelo de execução fiscal semijudicial (ou mista) e a viabilidade de sua utilização no Brasil

Após a análise de todas as alternativas viáveis para a cobrança da dívida tributária, dos modelos de execução fiscal presentes no mundo e das estratégias adotadas pelas Fazendas Públicas, sugerimos como hipótese a utilização do modelo semijudicial ou misto da execução fiscal, nos moldes empregados, por exemplo, no Chile - conforme citado nos primeiros tópicos do presente trabalho -, no qual a judicialização ocorre somente caso o devedor apresente impugnação à cobrança administrativa pelo Fisco.

Justifica-se, de início, que a utilização do sistema administrativo puro de execução fiscal, embora estatisticamente¹⁵² seja o mais eficiente em termos de recuperação dos créditos tributários em nível mundial, encontraria óbices praticamente intransponíveis no Brasil, principalmente decorrentes da forte resistência entre os juristas, os legisladores e a própria

¹⁵¹ ESTADO DE SÃO PAULO. PROCURADORIA GERAL DO ESTADO. **Projeto Devedores Qualificados**. Disponível em http://www.imprensaoficial.com.br/PortalIO/DO/GatewayPDF.aspx?link=/2018/executivo%20secao%20i/setembro/07/pag_0083_159c5c24cc88c16de2bf386828b06d5e.pdf. Acesso em 27 abr. 2019.

¹⁵² Nesse sentido, o estudo realizado pela Consultoria Legislativa do Senado Federal, citado nos tópicos iniciais do presente trabalho, revelou que o nível de recuperação de créditos tributários nos países que adotam a execução fiscal puramente administrativa é muito maior do que nos países que se utilizam do Poder Judiciário para tal desiderato. Na França, por exemplo, “além da alta taxa de cumprimento espontâneo de obrigações fiscais, a taxa de recuperação de créditos pela Administração Fiscal na França foi de 63% em 2012, 74,5% em 2013 e 53,4% em 2014 (...) o que demonstra também a altíssima eficiência dos procedimentos de recuperação de créditos. (...) Na França, portanto, aliam-se uma alta taxa de recolhimento espontâneo de tributos com uma alta taxa de recuperabilidade de créditos mediante execução forçada”. in QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. **Execução Fiscal: eficiência e experiência comparada**. Consultoria Legislativa do Senado Federal do Brasil. Estudo técnico julho/2016. Op. Cit.

sociedade em geral - adaptada e culturalmente acostumada com a judicialização -, sendo, portanto, inviável a sua admissibilidade em nosso país, pelo menos em um primeiro momento.

Nada impede, contudo, que, em decorrência da evolução da sociedade e do sistema jurídico brasileiro, o Brasil, no futuro, se equipare aos modelos europeu e norte-americano, passando a adotar o sistema de execução fiscal unicamente administrativo.

Ao propor o presente modelo de execução semijudicial, não fechamos os olhos para a existência de forte corrente oposicionista - mesmo que parcialmente -, a exemplo de MACHADO¹⁵³, para o qual a utilização desse novo modelo violaria diversos dispositivos da Constituição Federal em vigor, tais como o da separação de poderes, o da razoabilidade e o da isonomia, bem como direitos fundamentais dos contribuintes, a exemplo do direito à propriedade, à jurisdição, ao devido processo legal e ao contraditório e à ampla defesa:

“6.1. Viola o princípio da separação de poderes, posto que atribui ao Executivo função típica do Judiciário, não podendo ser sequer objeto de emenda constitucional (CF/88, artigos 2º e 60, §4º, inciso III).

6.2. Na medida em que atribui ao Poder Executivo, que já é titular do poder de constituir unilateralmente o crédito tributário, o poder de cobrar esse crédito coativamente, viola flagrantemente direitos fundamentais do contribuinte, entre os quais: a) o direito à propriedade (CF/88, art. 5º, inciso XXII); b) o direito à jurisdição (CF/88, art. 5º, inciso XXXV); c) o direito ao devido processo legal (CF/88, art. 5º, inciso LIV); d) o direito ao contraditório e ampla defesa (CF/88, art. 5º, inciso LV).

6.3. Viola os princípios da razoabilidade e da isonomia, na medida em que entrega à Fazenda Pública, enquanto PARTE credora, que já tem o poder de constituir unilateralmente o seu título de crédito, o poder de constranger o devedor com a correspondente cobrança forçada, enquanto todos os demais credores (que só o são por título outorgado pelo devedor, ou constituído em juízo) dependem da execução judicial. Refuta-se, portanto, o falacioso argumento dos que defendem o anteprojeto em questão, de que o Judiciário não é cobrador. Na verdade, a participação do Judiciário na cobrança tem por fim evitar o arbítrio nesta se faz inevitável quando praticada pelo próprio credor, em verdadeira autotutela que significa um retorno aos primórdios da civilização.”

¹⁵³ MACHADO, Hugo de Brito. **Execução Fiscal Administrativa – Sínteses dos argumentos utilizados na defesa do anteprojeto e da correspondente refutação.** Disponível em: http://www.abance.com.br/site/arquivos/jornal/200704_encarte.pdf. Acesso em 18 jun. 2019.

SOARES DE MELO¹⁵⁴ possui entendimento nesse mesmo sentido, reforçando o papel do princípio republicano, que impõe a absoluta tripartição dos Poderes:

“A execução do crédito tributário não pode ser promovida por autoridade diversa da jurisdicional porque se estará violando o princípio constitucional republicano que impõe a absoluta tripartição dos Poderes. A competência do Executivo encontra-se adstrita à formação do crédito tributário, não podendo usurpar a competência do Judiciário para decidir (de modo independente e imparcial) os litígios entre a Fazenda Pública e as pessoas privadas, inclusive promovendo a constrição patrimonial de bens, mediante penhora, arresto, arrematação etc.”

Por fim, NAVARRO COELHO¹⁵⁵ também defende fortemente a manutenção do modelo judicial das execuções fiscais, ao afirmar que o acesso ao Poder Judiciário é cláusula pétrea e garantia fundamental insculpida na Carta Magna, sendo assegurado o devido processo legal, tanto nos processos administrativos quanto na seara judicial:

“O acesso ao Judiciário é garantia fundamental insculpida na Lei Maior, em seu art. 5º., XXXV. Outrossim, a Constituição predica que “ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal” (art. 5º., LIV). E por devido processo legal entende-se o processo administrativo e o judicial (esse último por decorrência lógica do art. 5º., XXXV). A transferência da função executiva fiscal para a autoridade administrativa, portanto, atenta contra cláusulas pétreas da Constituição e contra o próprio Poder Judiciário, que se verá impedido por lei (ainda que inconstitucional) de exercer parte da função que lhe foi incumbida pela Lei Maior.”

Portanto, a orientação de diversos doutrinadores, tais como os acima referidos, é no sentido da existência de diversos óbices de ordem constitucional para justificar a impossibilidade de a Fazenda Pública cobrar seus créditos administrativamente.

Contudo, a despeito dos fortes argumentos supra, estamos convictos da plena possibilidade de compatibilizar um sistema de cobrança parcialmente extrajudicial com os princípios constitucionais em referência, proporcionando mais eficiência ao sistema de arrecadação tributária como um todo e seguindo uma tendência mundial.

¹⁵⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Execução Fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2008. (Pesquisas Tributárias, Nova Série – 14). p. 241

¹⁵⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Execução Fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, op. cit. p. 104.

Por primeiro, entendemos que os princípios da autotutela administrativa e da autoexecutoriedade dos atos administrativos são plenamente compatíveis com os princípios da separação dos poderes, do devido processo legal e da inafastabilidade do controle jurisdicional, uma vez que os agentes públicos, cujos atos administrativos presumem-se legítimos no desempenho do seu mister, estão subordinados constitucionalmente ao princípio da legalidade, sendo seu dever funcional manter intacta a segurança jurídica dos contribuintes.

Por sua vez, o princípio da separação de poderes não é absoluto, tampouco constitui um modelo único e universal, sendo permitido aos países, de acordo com suas experiências históricas, produzirem suas teorias próprias, já que os poderes constituídos, embora independentes, são harmônicos entre si, admitindo o compartilhamento recíproco de funções, como bem ressalta a doutrina de JUSTEN FILHO¹⁵⁶:

“Tome-se em conta que não existe uma única teoria da separação de Poderes, compartilhada igualmente por todos os países. A teoria da separação dos Poderes é adotada em quase todos os países, mas com configurações próprias e inconfundíveis. Ou seja, não há um modelo único de separação de Poderes, mas cada Estado produz uma teoria própria, que reflete sua experiência histórica. Por exemplo, a separação dos Poderes nos EUA é muito diferente daquela existente na França. E nenhuma delas é similar à brasileira. Mas todos os países compartilham uma experiência comum: a impossibilidade de separação absoluta de funções.”

Aliás, a doutrina de BECKER¹⁵⁷ também orienta que as garantias constitucionais, embora alcancem todo o processo, não o fazem de modo absoluto e indistintamente, adaptando-se às fases e especialidades dos procedimentos:

“Além disso, do mesmo modo que ocorre na execução fiscal judicial, a discussão acerca do crédito tributário formalizado, no âmbito da execução administrativa, também será, de ordinário, postergada, o que é natural na dinâmica de todo processo de execução de título extrajudicial, onde o contraditório, além de eventual, é, regra geral, posterior (exercido por meio de embargos). As garantias constitucionais, embora alcancem todo o processo, não o fazem de modo absoluto e indistintamente, adaptando-se às fases e especialidades dos procedimentos.”

¹⁵⁶ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 4ª ed. São Paulo: ed. Saraiva: 2009, p. 26.

¹⁵⁷ BECKER, L. A. **Contratos bancários: execuções especiais**. São Paulo: ed. Malheiros, 2002, p. 273.

Já o devido processo legal não é alcançado apenas em sede jurisdicional, também sendo uma garantia no âmbito administrativo, tendo em vista que em todo processo administrativo devem ser respeitadas as normas legais que o regulam, tais como o contraditório e a ampla defesa, conforme ensina CARVALHO FILHO¹⁵⁸:

“DEVIDO PROCESSO LEGAL – O princípio do devido processo legal (*due process of law*) é daqueles mais relevantes quando se trata de examinar os efeitos da relação jurídica entre os Estado e os administrados. Trata-se de postulado inerente ao Estado de Direito, que, como sabemos, foi a situação política em que o Estado reconheceu que, se de um lado podia criar o direito, de outro tinha o dever de submeter-se a ele. A lei, portanto, é o limite de atuação de toda a sociedade e do próprio Estado.

(...)

Em relação ao processo administrativo, o princípio do devido processo legal tem sentido claro: em todo o processo administrativo devem ser respeitadas as normas legais que o regulam.”

De acordo com as lições de HARADA¹⁵⁹, ainda ocorre confusão de muitos juristas envolvendo o significado do devido processo legal, que comumente é equiparado a um mero procedimento legal:

“Hoje, até pessoas qualificadas confundem o "devido processo legal", que está no art. 5º, LIV da CF, com mero procedimento legal. Se a execução fiscal administrativa estiver regulada em lei em sentido estrito todo o resto estaria perfeito. Aos prejudicados sempre restaria o acesso ao Judiciário, que exercitaria sua função típica se provocado.”

MELO FILHO¹⁶⁰, ao afastar o argumento de que a implementação da execução fiscal parcialmente administrativa violaria o devido processo legal, fundamenta que tal garantia constitucional não pode servir de obstáculo retórico à evolução jurídica, não podendo ser suscitada sempre que se pretenda realizar uma alteração legislativa apta a romper um paradigma:

¹⁵⁸ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24ª Ed. Rio de Janeiro: ed. Lumen Juris, 2011, p. 894.

¹⁵⁹ HARADA, Kiyoshi. **Decadente princípio da separação dos poderes. Considerações sobre a execução fiscal administrativa**. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1655, 12 jan. 2008. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10826> . Acesso em 19 jun. 2019.

¹⁶⁰ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade legislativa do processo tributário**. Disponível em <https://www.editorajuspodivm.com.br/cdn/arquivos/0d83ea8b2383eee1d4788b7cdff07edd.pdf>. Acesso em 18 jun. 2019.

“Bem analisada, pois, a Constituição brasileira, e a amplitude do devido processo legal, pode-se concluir que este último acaba se tornando um obstáculo meramente retórico à execução fiscal administrativa: uma tentativa (até então, bem-sucedida) de se impedir uma mudança de paradigma processual (execução fiscal administrativa) por meio de uma figura jurídica de inegável força persuasiva (o “devido processo legal”).

Ocorre que o devido processo legal não pode servir de obstáculo retórico à evolução jurídica, não podendo ser suscitado sempre que se pretenda realizar uma alteração legislativa apta a romper um paradigma. O simples rompimento de um paradigma jurídico, por mais que este faça parte da tradição legislativa, não interfere, por si só, no devido processo legal – e tanto a implementação quanto o reconhecimento da compatibilidade constitucional da denominada Lei de Arbitragem exemplificam a assertiva.

O direito de ser julgado segundo a “lei da terra” não implica na impossibilidade de alteração dessa lei, apenas impõe que tais alterações sejam realizadas segundo determinados critérios jurídico-constitucionais previamente fixados.”

O princípio da inafastabilidade da jurisdição, por seu turno, é compatível com a execução parcialmente administrativa do crédito tributário, porquanto tal procedimento não impossibilitaria ao contribuinte recorrer-se à via jurisdicional, mediante a utilização de instrumentos próprios.

Nesse ponto, questionamos: se a Administração Pública pode se utilizar de meios coercitivos em diversas hipóteses legalmente admitidas, independentemente de prévia manifestação judicial, tais como desapropriar uma propriedade improdutiva, interditar estabelecimentos, estabelecer cláusulas exorbitantes em contratos administrativos, apreender um veículo irregularmente estacionado em via pública, dentre outros, porque não poderia constituir e autoexecutar os seus próprios créditos, ao menos preventivamente e com possibilidade de intervenção do Poder Judiciário, mediante provocação da parte interessada?

A Constituição Federal brasileira não exige em nenhum momento uma sentença judicial como condição para perda da propriedade, razão pela qual, inclusive, existem diversos atos administrativos autoexecutórios no nosso sistema jurídico que implicam na perda de bens, a exemplo das normas constantes dos artigos 72, IV, V, VII e VIII, da Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998 (lei ambiental); artigo 58 do Código das Águas (Decreto nº 24.643, de 10 de julho de 1934); artigo 7º do Decreto-lei nº 3.365, de 21 de junho de 1.941 (Lei da desapropriação por utilidade pública); artigo 45 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (dispõe sobre o

processo administrativo em âmbito federal); e as normas da Lei nº 6.024, de 13 de março de 1974 (Dispõe sobre a intervenção e a liquidação extrajudicial de instituições financeiras, e dá outras providências), todas elas com presunção de constitucionalidade, visto que a nossa Corte Suprema não declarou nenhum dos dispositivos acima contrários à Constituição Federal.

Logo, se a própria perda de bens em sede administrativa (perdimento) é admitida pela lei e pela nossa Constituição Federal, a mera constrição prévia dos bens dos devedores pelo fisco não ofende a qualquer princípio constitucional.

A propósito, CAVALCANTE¹⁶¹ se manifesta tanto pela constitucionalidade quanto pela conveniência da execução fiscal administrativa:

“Está claramente comprovado que não é possível ter uma justiça tributária com o Poder Judiciário extremamente ocupado com atribuições referentes à cobrança do crédito tributário, que por sua própria natureza, são atividades meramente administrativas, podendo ser dispensada a interferência do juiz nos trâmites procedimentais da cobrança.

[...]

Vamos refletir com imparcialidade: será mesmo tão absurdo que o próprio Estado, responsável pela constituição, fiscalização e cobrança administrativa do crédito tributário, seja incompetente para continuar a cobrança deste crédito através da execução forçada? Parece-nos que não. O fato de o fisco continuar na tarefa da cobrança administrativa do crédito tributário não significa, de modo algum, que se esteja violando princípios constitucionais, ou agredindo o devido processo legal administrativo ou judicial. A violação das garantias constitucionais não decorre desta alteração do procedimento da cobrança, mas, sim, se isto for feito de forma arbitrária e sem observância do devido processo legal.”

Ainda nos valem novamente das lições de HARADA¹⁶², que se posiciona favoravelmente à utilização da instituição da fase administrativa da execução fiscal:

“Ironicamente, exatamente, agora, que temos o pleno domínio dos princípios de direito público como os da legalidade, da moralidade, da eficiência no serviço público, da impessoalidade, da razoabilidade etc., bem como dos poderes da administração pública como os da exigibilidade (meios de coerção indireta) e da executoriedade em algumas hipóteses (meios coercitivos diretos) a justificar até a inclusão de cláusulas

¹⁶¹ CAVALCANTE, Denise Lucena. **Execução fiscal administrativa e devido processo legal**. In Revista Nomos, v. 26, 2007, p. 47-54, p. 50.

¹⁶² HARADA, Kiyoshi. **A penhora administrativa como pré-requisito da execução fiscal**. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1620, 8 dez. 2007. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10729>. Acesso em 18 jun. 2019.

exorbitantes em contratos administrativos, vozes se levantam contra a penhora administrativa como mero pré-requisito para ajuizamento da execução fiscal, mas nenhuma objeção fazem contra a inscrição na dívida ativa, que municia a Fazenda com um título líquido e certo, passível do controle judicial apenas a posteriori, a exemplo da penhora que se pretende instituir na fase administrativa da cobrança do crédito tributário.”

Nessa mesma linha, PRUDENTE, citado por MELO¹⁶³, manifestou o seu posicionamento de que a atividade do juiz, frente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, é muito pouco jurisdicional, pois, quer seja baseada em título judicial ou extrajudicial, o juiz não executa nada, se limitando a presidir a execução fiscal, já que, quem realiza, efetivamente, a execução, são os oficiais de justiça:

“A atividade do juiz há de ser, essencialmente, a de resolver conflitos de interesse. Quando o princípio da Divisão dos Poderes, arquitetado por Montesquieu e preconizado por Aristóteles, na Grécia, começou a desenvolver-se, o direito de petição se desdobrou e assumiu características específicas perante cada um desses Poderes. No processo moderno, o dever de pronunciamento por parte do juiz é de tal modo rigoroso na solução das lides, ante o exercício do direito de ação, como espécie do direito constitucional de petição, que sua omissão configura causa de responsabilidade judicial. O conceito de jurisdição tão só como poder, é insuficiente. Jurisdição não é o que muitos concebem: uma atividade de juízes muitas vezes preocupados com a titulação medieval, carolíngia de desembargadores e ministros. Jurisdição é serviço público, porque ela há de ser sempre um poder-dever. Com a faculdade de julgar, o juiz tem o dever de fazê-lo, não se eximindo de sentenciar ou despachar sob a alegação de lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide, caber-lhe-á aplicar as normas legais e, não as havendo, há de recorrer à analogia, aos costumes e aos princípios gerais do Direito (CPC, art. 126). Ora, a atividade do juiz, frente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, é muito pouco jurisdicional. A rigor, na execução, quer seja baseada em título judicial ou extrajudicial, o juiz não executa nada. Ele preside a execução. Quem realiza, efetivamente, a execução, são os oficiais de justiça.”

Nesse sentido, entendemos plausível a nossa hipótese da utilização do modelo semijudicial da execução fiscal no Brasil.

¹⁶³ PRUDENTE, Antônio Sousa apud MELO, Carlos Francisco Lopes. **Execução fiscal administrativa à luz da Constituição Federal**. Revista da AGU – Advocacia-Geral da União, Ano 11, nº 31, jan/mar. 2012, p. 7/25. Disponível em <https://seer.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/127>. Acesso em 19 jun. 2019.

Assim, inscrito o débito em dívida ativa e após a tomada das providências administrativas tradicionais de inclusão do nome do devedor no cadastro de inadimplentes e de protesto do título em cartório, será possível a realização da investigação prévia patrimonial dos devedores pelas Procuradorias responsáveis pelos débitos, tudo por intermédio de sistemas de dados compartilhados pelas Fazendas Públicas e por outros meios legalmente admitidos.

Não havendo o cumprimento voluntário da obrigação pelo contribuinte, o Fisco passará ao próximo passo, ou seja, se utilizar dos meios alternativos de solução das controvérsias, tais como a mediação, a conciliação e a arbitragem.

Para tal desiderato, além da já referida necessidade de aprimoramento da legislação, será essencial o maior aparelhamento da Administração Pública, que deve contar com um grupo profissionais especializados em arbitragem, conciliação e mediação.

Caso sejam infrutíferas as tentativas de acordo via mediação, conciliação ou arbitragem, o Fisco, dotado de poderes investigatórios e executórios – que inclusive já estão previstos em diversas leis e projetos de lei em tramitação, citados acima – deverá, a par dos dados constantes em seus cadastros e mediante execução administrativa forçada, promover a penhora preparatória de bens do devedor, ressalvada a apreciação, pelo Poder Judiciário, de eventuais abusos decorrentes do poder conferido à autoridade administrativa¹⁶⁴, em observância ao princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário, que constitui cláusula pétrea constitucional (cf. art. 5º, XXXV, combinado com o art. art. 60, § 4º, todos da Constituição Federal de 1988)¹⁶⁵.

Considerando que o Código de Processo Civil de 2015, conforme previsão nos seus artigos 15 e 771, *caput* e parágrafo único¹⁶⁶, aplica-se supletiva e subsidiariamente ao processo

¹⁶⁴ Tais abusos, ao nosso ver, poderiam ser exemplificados nas seguintes hipóteses: a) excesso de penhora; b) impenhorabilidade dos bens; c) dívida já paga ou objeto de parcelamento; d) dívida prescrita ou atingida pela decadência, dentre outros.

¹⁶⁵ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

(...)

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

(...)

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

¹⁶⁶ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

administrativo e ao processo de execução fiscal, entendemos possível a utilização das disposições da lei processual civil no caso de omissão da lei de execuções fiscais, sendo resguardada a proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes, em especial o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal.

Com base nesses argumentos e, repita-se, adotada a hipótese sugerida nesse trabalho, nada impedirá que o Fisco se utilize das regras atinentes à penhora, em especial as constantes dos artigos 831 a 836 do CPC, inclusive no tocante à impenhorabilidade de certos bens (art. 833) e da ordem dos bens penhoráveis (art. 835), mas de forma prévia e preparatória.

Ressaltamos que tal penhora preventiva ocorrerá totalmente fora do Poder Judiciário, ou seja, não movimentará, ao menos inicialmente, a máquina judiciária tampouco se utilizará de servidores ou auxiliares da justiça, tais como escreventes e oficiais de justiça, e ocorrerá eletronicamente, poupando tempo e recursos financeiros.

Em termos acautelatórios, o Fisco poderá inclusive lançar mão da tutela de urgência de natureza cautelar, prevista no art. 300 e seguintes do CPC, efetivando-a administrativamente mediante arresto, sequestro, arrolamento de bens, registro de protesto contra alienação de bem e qualquer outra medida idônea para asseguuração do direito.

Efetivados os procedimentos prévios administrativos de penhora, arresto, averbação, sequestro, arrolamento ou quaisquer outras medidas constritivas administrativas perante a autoridade administrativa ou, alternativamente, as serventias extrajudiciais, o contribuinte terá prazo para se manifestar após a sua notificação, podendo, ao seu critério, requerer a substituição dos bens penhorados, com aplicação analógica do artigo 847, parágrafos e incisos, do CPC, e ainda impugnar o ato construtivo em si, alegando em seu favor toda matéria de defesa, tal como pagamento, compensação anterior à inscrição, matérias de ordem pública e causas de nulidade do título, mediante aplicação analógica do artigo 525, incisos e parágrafos, do CPC.

Apresentada a impugnação pelo devedor, os autos serão conclusos para a autoridade administrativa, que caso concorde com os argumentos do contribuinte, promoverá a extinção da cobrança administrativa, ou, caso discorde, promoverá, só assim, o ajuizamento da cobrança,

(...)

Art. 771. Este Livro regula o procedimento da execução fundada em título extrajudicial, e suas disposições aplicam-se, também, no que couber, aos procedimentos especiais de execução, aos atos executivos realizados no procedimento de cumprimento de sentença, bem como aos efeitos de atos ou fatos processuais a que a lei atribuir força executiva.

Parágrafo único. Aplicam-se subsidiariamente à execução as disposições do Livro I da Parte Especial.

remetendo os autos para a advocacia pública (Procuradoria da Fazenda Nacional ou Procuradorias dos Estados ou Municípios, de acordo com a origem do débito).

Ao Poder Judiciário ficará ressalvado, a todo tempo, o controle da legalidade do procedimento da execução fiscal administrativa, devendo ser previamente instado a se manifestar, por exemplo, sobre pedidos fazendários de desconsideração da personalidade jurídica (artigos 133 a seguintes do CPC/2020) e eventual quebra de sigilo bancário dos contribuintes (Lei Complementar n. 105/2001), dentre outros.

Superadas as tentativas administrativas de cobrança acima, o Fisco, antes do ajuizamento, ainda fará uma triagem prévia no que tange ao valor dos débitos, à qualidade dos devedores e sua à recuperação, promovendo ao ajuizamento apenas e primordialmente dos débitos de grande valor e cuja recuperação seja provável, a critério dos órgãos de inteligência fazendários e das Procuradorias, nos limites e parâmetros previamente fixados em lei.

Ajuizado o débito e citado o devedor, o procedimento seguirá o trâmite comum da execução fiscal, com abertura do prazo para embargos à execução e possibilidade de alegação de todas as matérias de defesa, cabendo ao juiz da execução fiscal, se for o caso, determinar a convalidação da constrição preparatória em penhora ou arresto e intimar o executado a se manifestar.

Posteriormente à convalidação da constrição patrimonial provisória em definitiva pelo juízo e aos registros cabíveis, haverá o efetivo leilão judicial dos bens penhorados.

Frise-se que, havendo lei que admita a possibilidade de conciliação, mediação e arbitragem no âmbito tributário, o juiz poderá, a qualquer momento, realizar tentativas de acordo entre as partes.

Logo, o que se observa é a plena viabilidade da utilização, no direito brasileiro, do modelo de execução fiscal semijudicial ou misto, com alterações pontuais que o tornem compatíveis com o ordenamento jurídico nacional, conciliando ao mesmo tempo a efetividade e a eficiência da arrecadação tributária, a utilização do Poder Judiciário como *ultima ratio* em questões tributárias e a proteção dos direitos constitucionalmente garantidos aos contribuintes.

A propósito, DUQUE¹⁶⁷, também defensor da execução fiscal administrativa, assim se manifesta:

¹⁶⁷ DUQUE, Felipe. Execução fiscal: **38% do acervo judicial e ideias simples. Duas propostas de aprimoramento da resolução de conflitos contra a Fazenda Pública**. Fonte <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/columnas/contraditorio/execucao-fiscal-38-do-acervo-judicial-e-ideias-simples-24122018>. Acesso em 12 jun. 2019.

“Em tudo que foi dito, a conclusão é apenas uma, não se pode desprezar a necessidade de modificação de paradigma no sistema atual de resolução de conflitos tributários. A quantidade de processos de execução fiscal demonstra tamanha calamidade, necessitamos com urgência de uma legislação que permite bons mecanismos de funcionamento, reduzindo a litigiosidade e o contencioso para que desafogemos o Judiciários, garantindo os direitos fundamentais também na seara administrativa.”

Contudo, os diversos projetos de lei que tratam da desjudicialização da execução fiscal permanecem sem andamento há muitos anos nas Casas legislativas, não havendo, portanto, pelo menos até o presente momento, perspectivas e vontade política na sua aprovação, conforme veremos a seguir.

3.6 – Os principais projetos de lei e as tentativas de desjudicialização da execução fiscal brasileira: uma questão (ainda) em aberto

As tentativas de implementação da execução fiscal administrativa são antigas: ainda no ano de 1999, o então Senador Lúcio Alcântara (PSDB-CE) propôs o Projeto de Lei federal nº 608/99¹⁶⁸, apresentando como exposição de motivos os seguintes argumentos:

“Essa penhora administrativa não se opõe aos cânones constitucionais, porque, na verdade, não suprime nem impede o ingresso do devedor perante o Poder Judiciário, valendo-se da garantia fundamental que lhe oferece o inc. XXXV do art. 5º da Constituição Federal, com assento no princípio básico da separação dos Poderes, inserto no art. 2º da Carta Nacional. A penhora, por não ser ato judicial, mas administrativo, independe de se realizar perante o juízo, mesmo porque não está defeso ao devedor valer-se das demais ações judiciais ou do mandado de segurança, como o faz, ordinariamente.”

Referido projeto de lei, sem aprovação popular e tampouco vontade política, foi arquivado definitivamente no Senado em 15/01/2003.

Podemos ainda citar o Projeto de Lei federal de nº 2.412/2007, de autoria do ex-Deputado Federal Régis de Oliveira, os Projetos de Lei federal números 5.080/2009 e

¹⁶⁸ SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei Federal nº 608/99: institui a penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, e dá outras providências.** Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/42412>. Acesso em 18 jun. 2019.

5.081/2009, ambos de autoria do Poder Executivo e, mais recentemente, o Projeto de Lei federal nº 4257/19, de autoria do Senador Antônio Anastasia (PSDB-MG).

A escolha de tais projetos justifica-se em razão da viabilidade de aprovação nas Casas Legislativas bem como pelos grandes impactos trazidos em seus textos ao sistema de cobrança da dívida ativa.

O primeiro projeto de lei¹⁶⁹ prevê que os atos de notificação do devedor para pagar, de arresto e de penhora de bens, passam a ser praticados exclusivamente por determinação administrativa e executados diretamente pelos agentes fiscais (artigos 5º, 6º e 10º).

Ao devedor remanesce o direito de apresentar sua defesa administrativa, por meio de impugnação, a ser julgada pela autoridade administrativa competente. Referida autoridade, se tiver suspeitas comprovadas de ocultação do devedor ou quando a impugnação administrativa for considerada protelatória, julgará a impugnação meramente procrastinatória, determinando o arresto administrativo de bens do devedor, nos termos do artigo 10º.

Finalmente, merece atenção especial o artigo 40 do projeto em questão, que transfere ao agente fiscal, ligado à Fazenda Pública, amplo poder de diligência para buscar diretamente informações quanto ao patrimônio do devedor.

O segundo projeto de lei¹⁷⁰ altera a Lei nº 8.397, de 1992 (lei da medida cautelar fiscal), e revoga a Lei nº 6.830, de 1980 (lei de execuções fiscais), permitindo a constrição preparatória da execução judicial, prévia ao ajuizamento do feito.

Tal proposta transfere às Fazendas Públicas a atribuição de realizar investigações patrimoniais dos devedores, após ser concluída a inscrição do crédito em dívida ativa, além de prever a criação de um sistema nacional de informações patrimoniais dos contribuintes (SNIPC), a ser administrado pelo Ministério da Fazenda (artigo 4º).

Assim, os atos de notificação inicial do devedor para pagamento - momento em que ocorre a suspensão da prescrição -, bem como o arresto e penhora preventiva de bens, serão praticados administrativamente pelos agentes fiscais.

De acordo com a proposta, há ainda a possibilidade de apresentação de exceção de pré-executividade administrativamente pelo devedor, no prazo de 30 (trinta) dias, a partir da notificação inicial do Fisco, sem efeito suspensivo (art. 7º).

¹⁶⁹ CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei Federal nº 2.412/2007**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=376419>. Acesso em 16 jun. 2019.

¹⁷⁰ CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei Federal nº 5.080/2009**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431260>. Acesso em 16 jun. 2019.

Ajuizada a execução fiscal e deferida a inicial pelo juízo, haverá automaticamente a convalidação da constrição preparatória em penhora ou arresto, bem como a citação do devedor para opor embargos, independentemente da apresentação de garantia, ressalvada ainda a possibilidade de o devedor apresentar exceção de pré-executividade em relação às matérias que não demandem dilação probatória.

Após a autorização judicial, a alienação dos bens penhorados se dará por meio de leilão público realizado pela própria Fazenda - dispensando o uso de servidores da justiça -, dando-se prioridade à adjudicação e à alienação particular.

O terceiro¹⁷¹ projeto de lei dispõe sobre a instituição de mecanismos de cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa da União, das autarquias e das fundações públicas federais, mediante a regulamentação da prestação de garantias extrajudiciais, da oferta de bens imóveis em pagamento, do parcelamento e pagamento à vista de dívida de pequeno valor, da previsão da redução do encargo legal previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, e dá outras providências.

Os três projetos acima elencados, embora não tenham sido definitivamente arquivados, estão sem movimentação há muitos anos na Câmara dos Deputados, sendo frequentes os seus apensamentos a outros projetos de lei que tratam de assuntos semelhantes, não havendo previsão de sua votação pelos parlamentares ou sequer de novas audiências públicas envolvendo autoridades para discutir os seus termos.

Além dos projetos de lei supra, também podemos citar a contribuição do professor TORRES¹⁷² que, em audiências públicas ocorridas na Câmara dos Deputados durante o ano de 2017, apresentou um modelo de execução fiscal parcialmente administrativa, citando diversos motivos para a sua implementação, dentre eles:

- 1) A previsão da Emenda Constitucional nº 45 acrescentou ao art. 5º o inciso LXXVIII, da Constituição Federal, que garante a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação;
- 2) A reduzida eficiência da cobrança da dívida ativa, que afeta as contas públicas, produz graves distorções nos mercados e prejudica a livre concorrência, afetando tanto as sociedades que pagam pontualmente seus tributos e concorrem com aquelas que se aproveitam

¹⁷¹ CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei Federal nº 5.081/2009**. Disponível em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431261>. Acesso em 16 jun. 2019.

¹⁷² TORRES, Heleno. **Proposta de Reforma da Execução Fiscal – modelo misto: judicial e administrativa**. Disponível em <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/pl-2412-07-execucao-da-divida-ativa/documentos/audiencias-publicas/helena-torres-da-universidade-de-sao-paulo-usp>. Acesso em 16 jun. 2019.

dos vícios do sistema atual, quanto para as que suportam graves dificuldades geradas pelo regime de cobrança;

- 3) Morosidade, ineficiência e insegurança jurídica;
- 4) Ausência de conciliação para pôr fim ao litígio com rapidez;
- 5) Ausência de uniformidade da atuação dos procuradores entre as distintas regiões, o que gera litígios processuais (ação cautelar fiscal, recusa de garantias, inclusão de sócios e terceiros ora na CDA, ora na execução, dentre outros;
- 6) A difícil relação com as medidas de garantias, que se sobrepõem, tais como arrolamento de bens, penhora de faturamento, penhora “online” e outros; e
- 7) O modelo de execução fiscal na maior parte dos países do mundo é total ou parcialmente administrativo, sendo exceção o modelo judicializado brasileiro.

Ainda de acordo com o autor em referência, o modelo misto implica a atribuição legal de competência para a Fazenda Pública realizar, diretamente, sem intervenção judicial, atos de constrição patrimonial contra o devedor, como penhora, arresto, leilão, arrematação de bens e outros, permanecendo os embargos do devedor como instrumento de livre acesso ao judiciário pelo contribuinte, para exercício do contraditório e da ampla defesa.

Em síntese, o modelo proposto pelo professor TORRES contém as seguintes fases:

Preliminarmente, há uma fase administrativa preventiva, com um monitoramento patrimonial preventivo pelo Fisco nos casos de inscrição do débito na dívida ativa em montante superior a 30% (trinta por cento) do patrimônio declarado pelo contribuinte.

Na sequência, tramita uma primeira fase judicial (limitada ao exame das questões fáticas e jurídicas), na qual são admitidos a exceção de pré-executividade (para questões que não exijam dilação probatória) e os embargos à execução (com ou sem determinação para garantia do débito ou arrolamento, para questões que demandem dilação probatória), com posterior decisão do Juízo, segundo a situação patrimonial do executado.

Prosseguindo, se inicia uma segunda fase judicial (após decisão dos embargos), onde há uma tentativa de conciliação judicial sobre o débito e sobre as garantias oferecidas pelo devedor, com possibilidade de transação judicial nos casos de comprovada insolvência, falência ou recuperação judicial.

Por fim, chegamos a uma fase administrativa constritiva, para cumprimento da decisão judicial, com penhora de bens, valores ou de faturamento, além de possibilidade de alienação de bens móveis e imóveis em hasta pública e conversão do depósito em renda.

Desse modo e em resumo, a proposta prevê uma execução administrativa preventiva, para monitoramento de bens do devedor, seguida de duas fases judiciais e uma última execução

administrativa, posterior e para cumprimento da decisão judicial quanto à forma constritiva de bens do devedor.

Com a devida vênia, entendemos que o modelo misto apresentado pelo professor TORRES perante a Câmara dos Deputados, cria fases desnecessárias, mantendo todas as decisões acerca da constrição patrimonial e a possibilidade de conciliação nas mãos do Poder Judiciário, ou seja, as fases administrativas serviriam somente para prévio monitoramento patrimonial do devedor e para o cumprimento das decisões judiciais, não resolvendo, assim, os problemas do imenso contingenciamento de feitos e da falta de eficiência do sistema arrecadatário.

A mais recente proposta legislativa a tratar do assunto se trata do Projeto de Lei nº 4257/19¹⁷³, de autoria do Senador Antônio Anastasia (PSDB-MG), que também propõe a alteração da Lei de Execuções Fiscais, prevendo a possibilidade da arbitragem tributária e da execução administrativa da dívida ativa, mas limitando seu campo de abrangência em relação a alguns tributos, especificamente os constantes dos artigos 145, III (contribuição de melhoria decorrente de obras públicas), 153, VI (ITR - imposto territorial rural), 155, III (IPVA - imposto sobre propriedade de veículos automotores), e 156, I (IPTU - imposto sobre propriedade territorial urbana), da Constituição Federal, além taxas devidas em função da propriedade, do usufruto ou da posse de bem imóvel passível de alienação ou em razão da propriedade de veículo.

O artigo 1º do projeto em questão estabelece uma alteração ao artigo 41 da Lei de Execuções Fiscais, criando o Capítulo II, intitulado “Da Execução Extrajudicial da Dívida Ativa”, que vai do artigo 41-A a 41-R, no quais são estabelecidos diversos procedimentos.

O artigo 41-B prevê a notificação administrativa do executado, instruída com a certidão da dívida ativa, que poderá ser feita tanto nos moldes do artigo 246 do Código de Processo Civil (de preferência pelos Correios) quanto por intermédio do cartório de títulos e documentos e até por mera publicação no Diário Oficial da Fazenda Pública credora, com prazo de 30 (trinta) dias, caso o devedor não seja localizado.

Notificado o executado, ele terá o prazo de 30 (trinta) dias para efetuar o pagamento integral do débito e das despesas de cartório, se for o caso (artigo 41-C), sob pena da lavratura do termo da penhora pela Fazenda Pública credora, que será averbada perante o cartório de registro de imóveis ou o departamento de trânsito competente, de acordo com o bem penhorado (artigo 41-D).

¹⁷³ SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei nº 4257/19**. Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>. Acesso em 06 set. 2020.

Efetivada a penhora, quantificada a dívida atualizada e avaliado o bem penhorado, a Fazenda Pública deverá notificar o devedor do seu termo, concedendo-lhe novo prazo de 30 (trinta) dias para o pagamento da dívida, a contar da notificação (artigo 41-E). Nesse mesmo prazo, o devedor poderá ajuizar embargos à penhora, ficando, nesse caso, o prazo suspenso até o deslinde final favorável ao Fisco da ação judicial (art. 41-F).

Caso o devedor não efetue o pagamento integral da dívida nem ajuíze os embargos à penhora, a Fazenda Pública credora promoverá o leilão administrativo do imóvel ou do veículo penhorado, por meio de agente fiduciário – no caso de imóveis ou veículos - ou órgão executivo de trânsito da Administração Pública credora, no caso de veículos, sendo de preferência na forma eletrônica (artigo 41-G).

Nada impede a realização de um segundo leilão, caso o primeiro não seja bem-sucedido (41-H), mas caso esse segundo leilão não seja suficiente para quitar o total da dívida, resta ao fisco pleitear o restante pela via executiva (artigo 41-I).

Eventuais valores arrecadados a maior no leilão serão restituídos ao devedor, no que exceder ao valor da dívida atualizada acrescida das despesas administrativas (artigo 41-J), ficando ressalvado ao devedor, desde a penhora até a assinatura da carta de arrematação, efetuar a quitação integral da dívida, promovendo assim a remição do bem (artigo 41-M).

Finalmente, efetivado o leilão e a alienação do bem, será expedida a carta de arrematação, que será averbada no cartório de registro de imóveis (imóvel) ou no departamento de trânsito competente (veículo), nos termos do artigo 41-O do projeto em estudo, ficando ressalvado o direito do Fisco de perseguir o bem perante o novo proprietário, possuidor, usufrutuário, espólio ou sucessores, no caso de transferência sem prévia comunicação ao órgão competente (artigo 41-P).

Atualmente, até a data de elaboração do presente trabalho, o Projeto de Lei em referência encontra-se na Comissão de Constituição e Justiça do Senado (CCJ), sob a relatoria do Senador Tasso Jereissati, na qual aguarda parecer.

No nosso entendimento, embora o Projeto de Lei do Senado nº 4257/19 tenha sido um avanço do ponto de vista da desjudicialização da execução fiscal e da aceleração e simplificação dos procedimentos, ele falha ao limitar o procedimento de execução fiscal administrativa unicamente para a cobrança do IPTU, do IPVA, do ITR, da contribuição de melhoria e das taxas incidentes em razão da propriedade, sob a justificativa de que, nesses casos, não há, em virtude de previsão legal expressa, possibilidade de se invocar a garantia do bem de família.

Conforme já visto no tópico do presente trabalho intitulado “A situação atual da dívida tributária no Brasil”, a maior parte das execuções fiscais, tanto quantitativa quanto

qualitativamente em tramitação no país, referem-se a tributos não abarcados pelo projeto em estudo, a exemplo do ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - Estadual), do ISS (imposto sobre serviços – Municipal) e do IRPF/IRPJ, PIS/COFINS/CSLL (Federais), que em geral possuem valores mais elevados do que os relativos ao IPVA, IPTU e ITR.

Ademais, muitos dos créditos tributários abarcados pelo projeto do Senado são passíveis de desistência ou não-ajuizamento, conforme portarias editadas pelos entes Administrativos, tais como a PGFN (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional) e as Procuradorias Gerais dos Estados, de acordo com o valor devido, nos termos dos tópicos anteriores.

Por fim, o projeto de lei do Senado, ao prever a suspensão da execução fiscal administrativa com o ajuizamento dos embargos à penhora, admite a figura da “penhora provisória administrativa” independentemente do valor discutido, o que também pode levar à ineficácia do procedimento, uma vez que, após o eventual trânsito em julgado favorável ao Fisco no processo judicial, o bem poderá não mais ser suficiente para garantir o crédito tributário.

Ficamos, portanto, com o nosso modelo, proposto tópico anterior, por ser mais abrangente, abarcando todos os créditos fazendários passíveis de inscrição em dívida ativa, embora também dependa de alteração legislativa e de empenho dos juristas no convencimento dos legisladores e da própria sociedade acerca da necessidade de mudança estrutural quanto à forma da execução fiscal do país.

3.7 – A maior delegação de atos administrativo-executórios às serventias extrajudiciais

De acordo com a doutrina de CÉSAR¹⁷⁴, a história das serventias extrajudiciais (ou cartórios) no Brasil se confunde com a própria história do nosso país, iniciando no período colonial, onde os beneficiários das terras da Coroa eram incumbidos de nomear os tabeliães.

Entretanto, nesse período inicial e arcaico de atuação dos tabeliães, a aquisição de terras e o seu registro eram feitos de forma desordenada, sendo necessária uma normatização, que adveio no ano de 1850, com a instituição da Lei nº 601/1850 (conhecida por “lei de terras”), regulamentada pelo Decreto nº 1318/1854 (conhecido como “registro do vigário”).

¹⁷⁴ CÉSAR, Gustavo Souza. **A função social das serventias extrajudiciais e a desjudicialização**. Disponível em <http://www.notariado.org.br/blog/notarial/funcao-social-das-serventias-extrajudiciais-e-desjudicializacao>. Acesso em 06 set. 2020.

Em 24 de setembro em 1864 entrou em vigor a Lei Federal nº 1237¹⁷⁵, que instituiu o registro geral, dando maior segurança aos negócios jurídicos, submetendo ao registro todos os direitos reais sobre bens imóveis, e substituindo a tradição pela transcrição em registro público como meio de transferência da propriedade dos bens imóveis.

Naquela época, os titulares das serventias extrajudiciais eram nomeados pelos Governadores dos Estados para exercerem o seu ofício, sendo muito comum até então a transmissão da titularidade dos cartórios pela via hereditária.

A partir daí, ainda de acordo com a doutrina supra, ocorreram diversas modificações no regime notarial então existente, tais como a legitimação da propriedade pela posse, a distinção entre terras públicas e privadas, e a exigência de escritura pública lavrada junto ao Tabelião de Notas para transmissão dos imóveis com valor superior a determinada quantia vigente à época.

Após uma sequência de leis e decretos regulamentares¹⁷⁶, a maior mudança atinente ao regramento das serventias extrajudiciais no Brasil ocorreu com a vigência da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu, no artigo 236, parágrafo 3º, a obrigatoriedade do concurso público de provas e títulos para ingresso à atividade notarial, *in verbis*:

“O ingresso na atividade notarial e de registro depende de concurso público de provas e títulos, não se permitindo que qualquer serventia fique vaga sem abertura de concurso de provimento ou de remoção, por mais de seis meses.”

O mesmo dispositivo constitucional, no seu § 1º, dispôs que, “lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.”

Posteriormente, o artigo 236 da Constituição Federal de 1988 foi regulamentado pela Lei federal nº 8.935, de 18 de novembro de 1994¹⁷⁷, regramento esse vigente atualmente.

Ao interpretar a natureza jurídica dos serviços desempenhados pelas serventias extrajudiciais após o advento da Constituição de 1988, o Supremo Tribunal Federal se

¹⁷⁵ BRASIL. Lei federal nº 1237, de 24/12/1864. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lim/LIM1237.htm. Acesso em 11 set. 2020.

¹⁷⁶ Nesse sentido, o Decreto nº 5.604, de 05 de abril de 1874 (que regulamentou o registro de nascimentos, casamentos e óbitos), o Código Civil Brasileiro de 1916 (que regulamentou a execução dos serviços concernentes aos registros públicos) e a Lei Federal nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973 (que dispõe sobre os registros públicos e dá outras providências), com alterações determinadas pelas Leis nºs 6.140, de 28 de novembro de 1974, e 6.216, de 30 de junho de 1975, além da Emenda Constitucional nº 09, de 28 de junho de 1977, que introduziu o Divórcio no Direito Brasileiro, o qual foi regulamentado pela Lei Federal 6.515 de 26 de dezembro de 1977.

¹⁷⁷ BRASIL. Lei nº 8.935, de 18/11/1994. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18935.htm. Acesso em 06 nov. 2020.

manifestou no sentido de que se tratam de serviços públicos não privativos, exercidos por particulares em caráter privado, por delegação do poder público:

“O art. 40, § 1º, II, da Constituição do Brasil, na redação que lhe foi conferida pela EC 20/1998, está restrito aos cargos efetivos da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios – incluídas as autarquias e fundações. Os serviços de registros públicos, cartorários e notariais são exercidos em caráter privado por delegação do poder público – serviço público não privativo. Os notários e os registradores exercem atividade estatal, entretanto não são titulares de cargo público efetivo, tampouco ocupam cargo público. Não são servidores públicos, não lhes alcançando a compulsoriedade imposta pelo mencionado art. 40 da CF/1988 – aposentadoria compulsória aos setenta anos de idade.”¹⁷⁸

A respeito da natureza da atividade registral, CENEVIVA¹⁷⁹ afirma que, “a atividade registraria, embora exercida em caráter privado, tem características típicas de serviço público”.

Desse modo, acompanhados da atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal¹⁸⁰, entendemos que a atividade desenvolvida pelos titulares das serventias extrajudiciais, embora seja semelhante à atividade empresarial, sujeita-se a um regime de direito público, submetendo-se, portanto, aos princípios da Administração Pública insculpidos no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, quais sejam, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Tanto que, conforme o artigo 25 da já referida Lei nº 8.935/94, “o exercício da atividade notarial e registro é incompatível com o da advocacia, o da intermediação de seus serviços ou o de qualquer cargo, emprego ou função públicos, ainda que em comissão”.

Traçada a natureza pública dos serviços exercidos pelas serventias extrajudiciais, podemos afirmar elas desempenham verdadeira função social, atribuindo segurança jurídica aos negócios e atos jurídicos praticados pela população, nas palavras de BACELLAR¹⁸¹:

“[...] São os cartórios os grandes responsáveis pela atribuição da segurança jurídica nos negócios e nos atos jurídicos da população. A aquisição de direitos e deveres se dá por meio dos registros realizados nos cartórios. Um exemplo simples e prático é o

¹⁷⁸ Supremo Tribunal Federal. ADI 2.602, rel. p/ o ac. min. Eros Grau, j. 24-11-2005, P, *DJ* de 31-3-2006. Disponível em: www.stf.jus.br. Acesso em 06 set. 2020.

¹⁷⁹ CENEVIVA, Walter. **Lei dos Notários e Registradores Comentada**. 6. ed, São Paulo: Saraiva, 2007, p. 72.

¹⁸⁰ Supremo Tribunal Federal. ADI 1.800, rel. p/ o ac. min. Ricardo Lewandowski, j. 11-6-2007, P, *DJ* de 28-9-2007. Acesso em 06 set. 2020.

¹⁸¹ BACELLAR, Rogério Portugal. **A função social de notários e registradores**. Disponível em: <https://www.gazetadopovo.com.br/opiniaio/artigos/a-funcao-social-de-notarios-e-registradores-bskxx9ep2y44etb7x4mp49w7i/>. Publicado em 07 set. 2011. Acesso em 06 set. 2020.

registro de imóveis que garante a um comprador que o imóvel negociado por ele realmente pode ser comercializado.”

A doutrina há muito discute a possibilidade de desjudicialização da execução por meio da ampliação da delegação de funções administrativo-executivas às serventias extrajudiciais.

Nesse sentido, a tese de doutoramento defendida por RIBEIRO¹⁸², que sustentou com argumentos sólidos a necessária desjudicialização da execução civil brasileira, bem como a viabilidade de delegação de todos os atos administrativos correlatos às serventias extrajudiciais, inclusive estabelecendo critérios para a remuneração dos tabeliães de protesto, assegurado o acesso ao Poder Judiciário, conforme o seguinte excerto extraído do trabalho:

“Após análise detalhada de direito estrangeiro, propõe-se a desjudicialização da execução, adotando-se como parâmetro a reforma portuguesa, mas adaptada ao sistema brasileiro, aproveitando-se as estruturas existentes.

Sugere-se que ao tabelião de protesto profissional de direito concursado seja delegada a função pública da execução de títulos, havendo a ampliação de suas atividades.

Nos termos do artigo 263 da Constituição Federal, sustenta-se que a remuneração seja realizada de acordo com os emolumentos fixados por lei e a fiscalização praticada pelos tribunais e corregedorias.

O acesso ao Poder Judiciário fica resguardado por meio da oposição dos embargos do devedor caso o jurisdicionado sinta-se lesado ou ameaçado em seu direito.”

Da mesma forma, o Projeto de Lei nº 6.204, de 2019¹⁸³, em tramitação no Senado Federal, composto por 34 (trinta e quatro) artigos, estabelece, em suma, que o tabelião de protestos será o agente de execução cível, exercendo atribuições relacionadas a citações, intimações, consulta à base de dados de patrimônio e endereço do devedor, penhora, expropriação, pagamento, suspensão do feito extrajudicial, consultas ao juízo competente, dentre outros, mediante fiscalização dos Tribunais e do Conselho Nacional de Justiça, e esse último compartilhará com os tabeliães o acesso às bases de dados acessíveis pelo Poder Judiciário por termos, acordos ou convênios (cf. artigos 3º, 4º, 9º, 10 a 17, 19 a 21, 23, 27, 29 e 31).

¹⁸² RIBEIRO, Flávia Pereira. **Desjudicialização da Execução Civil**. Tese de doutoramento apresentada à PUC/SP, sob orientação do Professor Doutor João Batista Lopes. Data da defesa: 07/08/2012. Acesso em 03 set. 2020.

¹⁸³ SENADO FEDERAL. **Projeto de Lei n. 6204/2019**: dispõe sobre a desjudicialização da execução civil de título executivo judicial e extrajudicial; altera as Leis nº a nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, a nº 10.169, de 29 de dezembro de 2000, e a nº 13.105 de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil.” Autora Senadora Soraya Thronicke (PSL/MS). Disponível em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139971>. Acesso em 07 set. 2020.

Conforme o mesmo projeto de lei, se o devedor decidir se opor à execução, deverá apresentar embargos perante o juízo competente do local do tabelionato de protesto, isso é, aquele situado no domicílio do devedor ou, se se tratar de sentença como título executivo, do foro do juízo sentenciante (cf. artigos 7 e 18).

Para a boa implementação da desjudicialização da execução cível via tabelionato de protestos, o projeto em estudo prevê a necessidade de capacitação dos tabeliães e seus prepostos, bem como esforços para a padronização de procedimentos, com elaboração, inclusive, de padrões de requerimentos (cf. artigos 22 a 26).

Por fim, o projeto faz referência aos emolumentos devidos às serventias extrajudiciais pelos serviços prestados, cuja definição se dará pelos Estados e pelo Distrito Federal e, enquanto isso não se suceder, será aplicável a tabela de custas judiciais atinentes aos processos de execução judicial à luz da lei local (cf. artigos 28 e 32).

Frise-se que, embora a tese de doutoramento e o projeto de lei em tramitação no Senado façam referência à desjudicialização da execução cível, nada impede que os seus fundamentos também sejam utilizados para a execução fiscal, dada a compatibilidade entre os procedimentos, inclusive com utilização subsidiária do CPC no processo de execução fiscal (cf. o artigo 1º da Lei de Execuções Fiscais – Lei nº 6.830/1980¹⁸⁴ e o artigo 15 do CPC/2015¹⁸⁵).

Aliás, segundo TORRE¹⁸⁶, o ordenamento jurídico como um todo já dispõe de um grande instrumento de execução extrajudicial, que é praticamente desjudicializado:

“Portanto, é evidente e de suma importância a desjudicialização do processo de execução, a fim de tornar cada vez mais célere e efetivo o seu trâmite, na persecução dos objetivos a que se destina, desonerando o Poder Judiciário de atribuições que podem ser atribuídas às instituições já estabelecidas no país – tais como os cartórios de protestos –, desmistificando aquele conceito tão arraigado de jurisdição estatal. Exemplos de desjudicialização já existem em nosso ordenamento jurídico e boas propostas já foram apresentadas, basta apenas a boa vontade para que sejam postas em prática.”

¹⁸⁴ “Art. 1º. A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.”

¹⁸⁵ “Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.”

¹⁸⁶ TORRE, Fernando de Paula. In “Desjudicialização da execução civil”. Disponível em <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/desjudicializacao-da-execucao-civil-17012017>. Acesso em 07 set. 2020.

Ocorre que, mais uma vez, nos deparamos com a problemática da necessidade de lei expressa para a desjudicialização do processo de execução fiscal, havendo, desse modo, um emaranhado de leis pendentes de aprovação em todas as casas legislativas, mas sem previsão para tanto.

Nesse ponto, ousamos afirmar que, embora a alteração do procedimento de execução fiscal no Brasil, do modelo judicial para o modelo semi-judicial, realmente dependa de previsão legal e de mudança substancial da lei de execuções fiscais, nada impede que, como providência a curto prazo para o aumento da eficiência da arrecadação tributária, sejam delegados maiores poderes executórios aos cartórios extrajudiciais, por meio de atos normativos infralegais expedidos pelo Poder Judiciário, em especial pelo Conselho Nacional de Justiça e pelos Tribunais de Justiça dos Estados, órgãos constitucionalmente encarregados de fiscalizar os cartórios por meio das suas Corregedorias (art. 103-B, § 4º, I, II e III, da Constituição Federal de 1988), inclusive com auxílio dos Tribunais de Contas, se necessário¹⁸⁷.

Ressaltamos que há previsão normativa expressa da competência da Corregedoria Nacional de Justiça de expedir provimentos e outros atos normativos destinados ao aperfeiçoamento das atividades dos serviços extrajudiciais (art. 8º, X, do Regimento Interno do Conselho Nacional de Justiça¹⁸⁸), bem como previsão legal acerca da obrigação dos serviços extrajudiciais de cumprir as normas técnicas estabelecidas pelo Poder Judiciário (cf. artigos 37 e 38 da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994).

Assim, no campo da execução fiscal, é plenamente viável a hipótese da delegação, às serventias extrajudiciais, de maiores funções administrativo-executórias, autorizando tais serventias a realizarem, de preferência eletronicamente, além do protesto da certidão de dívida ativa – cuja legalidade e constitucionalidade já fora reconhecida pelos Tribunais Superiores -, a notificação ao devedor, a consulta aos bancos de dados oficiais, a penhora provisória de bens e valores e todos os demais atos administrativos já autorizados, dentre outras, pela Lei Federal nº 13.606/18, que regulamentou os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, sem prejuízo da possibilidade do devedor se socorrer à via judicial por meio dos embargos.

¹⁸⁷ REVISTA CONSULTOR JUDÍDICO (CONJUR). **Papel Coadjuvante: Tribunal de Contas pode auxiliar Judiciário a fiscalizar cartórios, diz ministro do STJ**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2017-mar-01/tribunal-contas-auxiliar-judiciario-fiscalizar-cartorios>. Publicado em 01 mar. 2017. Acesso em 14 set. 2020.

¹⁸⁸ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Resolução nº 67, de 03/03/2009: aprova o regimento interno do Conselho Nacional de Justiça e dá outras providências**. Disponível em <https://atos.cnj.jus.br/files/compilado182017202003205e7509613159c.pdf>. Acesso em 04 mar. 2020.

Como visto em tópicos anteriores, o compartilhamento de informações eletrônicas sobre os dados do devedor, sua localização, seus bens penhoráveis, dentre outros, já é realidade no país, havendo diversos atos normativos nesse sentido.

Nesse sentido, a Resolução nº 4, de 28 de maio de 2019¹⁸⁹, do Comitê Gestor do Sistema Nacional de Registro Civil – CGSirc, no uso das atribuições previstas no art. 3º do Decreto nº 8.270, de 26 de junho de 2014, que estabeleceu o procedimento para compartilhamento de dados do Sistema Nacional de Informações de Registro Civil – Sirc, a pessoas jurídicas de direito público referidas no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), conforme art. 7º do Decreto nº 8.270, de 26 de junho de 2014.

Por sua vez, segundo o Conselho Nacional de Justiça¹⁹⁰, o Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis (SREI), instituído pela Corregedoria Nacional de Justiça, por meio do Provimento nº 47/2015, é uma ferramenta que tem como objetivo facilitar o intercâmbio de informações entre os escritórios de registro de imóveis, o Poder Judiciário, a administração pública e o público em geral, oferecendo diversos serviços on-line, tais como pedido de certidões, visualização eletrônica da matrícula do imóvel, pesquisa de bens que permite a busca por CPF ou CNPJ para detectar bens imóveis registrados, entre outros.

Tal sistema, segundo determinação do CNJ, deve ser implementado e integrado por todos os oficiais de registro de imóveis de cada estado e do Distrito Federal, e o intercâmbio de documentos e informações é de responsabilidade das centrais de serviços eletrônicos compartilhados em cada uma das unidades da federação.

Atualmente, inclusive, há ferramenta disponível na internet, que permite uma pesquisa prévia, apresentando relatório informativo das matrículas associadas a um determinado CPF (pessoa física) ou CNPJ (pessoa jurídica), com listagem das matrículas vinculadas ao documento pesquisado nos cartórios selecionados. As matrículas informadas são as previamente disponibilizadas pelos Cartórios de Registros de Imóveis em uma base de dados compartilhada com a Central Registradores de Imóveis¹⁹¹.

¹⁸⁹ ANOREG (Associação Nacional dos Registradores). **Resolução nº 4, de 28 de maio de 2019**. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/2019/07/08/resolucao-n-4-2019-dispoe-sobre-o-compartilhamento-de-dados-do-sistema-nacional-de-informacoes-de-registro-civil-sirc/>. Acesso em 05 set. 2020.

¹⁹⁰ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Informações sobre Bens e Pessoas: Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis**. Disponível em <https://www.cnj.jus.br/sistemas/informacoes-sobre-bens-e-pessoas/>. Acesso em 10 set. 2020.

¹⁹¹ REGISTRADORES. **Central de Registradores de Imóveis: pesquisa prévia**. Disponível em <https://www.registradores.org.br/PO/DefaultPO.aspx?from=menu>. Acesso em 10 set. 2020.

Outro sistema de compartilhamento de dados é RENAJUD¹⁹², sistema on-line de restrição de veículos criado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), que interliga o Judiciário ao Departamento Nacional de Trânsito (Denatran). A ferramenta eletrônica permite consultas e envio, em tempo real, à base de dados do Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam), de ordens judiciais de restrições de veículos — inclusive registro de penhora.

Logo, já havendo ferramentas tecnológicas que permitem compartilhamento de praticamente todas as informações sobre os devedores e seus bens, a atribuição de maiores poderes executórios às serventias extrajudiciais, além de contribuir para a desjudicialização e para a redução de despesas com a inflada “máquina administrativa”, não afastaria a natureza de intervenção estatal, havendo apenas uma materialização estruturada de forma diversa do processo judicial, isto é, a materialização de alguns atos constritivos não se daria pelo juiz e pelos servidores da justiça, mas por meio do exercício da função pública do titular da serventia integrante do foro extrajudicial, devidamente autorizada pelo ato de delegação.

O Brasil, atento à sua realidade, pode contar com a altíssima qualificação dos notários e registradores para implementar a eficiência do seu sistema tributário, visto que aqueles constituem verdadeira elite intelectual do Direito, muitos deles advindos das carreiras da magistratura, do Ministério Público, dentre outros, selecionados mediante concurso público e sujeitos à rigorosa fiscalização rotineira do Poder Judiciário.

Não se olvida que a hipótese aqui apresentada não está isenta de críticas e acarretaria, em um primeiro momento, questionamentos, pelos devedores, do procedimento perante o Poder Judiciário, sob o argumento de violação a princípios constitucionais, tais como o da estrita legalidade tributária.

Todavia, estamos convictos que, com base no ordenamento jurídico já existente e dado o crescente aumento de volume de processos judiciais em tramitação no país e a premente necessidade de redução da máquina administrativa, ainda mais em decorrência da crise econômica que se agravou no país com o advento da COVID-19 (novo Coronavírus)¹⁹³, são necessárias opções para superar a situação calamitosa da cobrança da dívida pública na qual estamos inseridos atualmente, e uma delas é a privatização de alguns atos constritivos da execução fiscal, com maior delegação de tais funções às serventias extrajudiciais, que continuariam sob a fiscalização do Poder Judiciário e dos Tribunais de Contas.

¹⁹² CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Informações sobre Bens e Pessoas: RENAJUD**. Disponível em <https://www.cnj.jus.br/sistemas/renajud/>. Acesso em 10 set. 2020.

¹⁹³ VALOR ECONÔMICO. **Coronavírus é a pior crise econômica desde a Grande Depressão, diz diretora do FMI**. Disponível em <https://valor.globo.com/mundo/noticia/2020/04/09/coronavirus-e-pior-crise-economica-desde-grande-depressao-diz-diretora-do-fmi.ghtml>. Publicado em 09/04/2020. Acesso em 07 set. 2020.

Assim, sem prejuízo da necessidade de futura aprovação legislativa, autorizando a desjudicialização (ainda que parcial) do processo de execução fiscal no Brasil, sustentamos que a função social exercida pelas serventias extrajudiciais constitui um *munus público*, recebido por delegação do Poder Judiciário, apto a contribuir para a maior eficiência da arrecadação tributária se utilizando do aparato legislativo já existente.

CONCLUSÃO

No Brasil, a execução fiscal, ao contrário da maior parte das nações desenvolvidas, ainda é realizada unicamente por intermédio do Poder Judiciário.

Entretanto, as estatísticas oficiais apontam para um crescente número de execuções fiscais e um imenso estoque da dívida ativa no país, sendo a desjudicialização necessária para trazer mais eficiência ao sistema tributário como um todo, visando tanto a redução do número de processos em tramitação quanto a otimização da arrecadação dos tributos.

Sob esse prisma, a desjudicialização tem diversas vantagens, que podem ser equacionadas, dentre outros, sob os pontos de vista jurídico (econômico/tributário), ético e humanitário, promovendo o aumento da eficiência do sistema e possibilitando uma ordem jurídica mais justa, sem prejudicar os direitos constitucionalmente assegurados aos contribuintes.

O protesto extrajudicial e a inscrição no cadastro de inadimplentes, medidas há muito tempo adotadas pelas Fazendas Públicas, são válidas e admitidas pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, mas não subsistem sozinhas, dependendo a eficiência do sistema da criação de novas alternativas de recuperação extrajudicial do crédito tributário, tais como: a) a aprovação da reforma tributária como fator de simplificação da arrecadação, implementação da justiça fiscal, redução da sonegação e do inadimplemento tributário pelos contribuintes; b) a existência de maior diálogo institucional no âmbito tributário como meio de construção de um ambiente jurídico e administrativo mais harmônico; c) a utilização dos meios alternativos da solução das controvérsias, como conciliação, mediação e arbitragem fiscal, como ferramentas de implementação da eficiência do sistema; d) o compartilhamento de informações e de novas tecnologias entre os Fiscos de todo o país; e) a implementação da execução fiscal (ainda que parcialmente) administrativa; e f) a maior delegação de atribuições administrativo-executórias às serventias extrajudiciais pelo Poder Judiciário.

Nesse sentido, a reforma tributária, embora controvertida em muitos pontos, é necessária à equalização na distribuição de renda e à recuperação da capacidade de arrecadação dos entes públicos. Essa equalização e recuperação seriam o primeiro passo para a implementação de um sistema arrecadatório mais eficiente, reduzindo a desigualdade social, a sonegação fiscal e o número de contribuintes inadimplentes.

Em países democráticos, a utilização dos diálogos institucionais serve como um instrumento pacificador das controvérsias tributárias, principalmente em temas de grande repercussão, uma vez os poderes constituídos devem caminhar conjuntamente na construção de soluções propositivas, aperfeiçoando, legalmente, o arcabouço no qual se estão construindo as novas formas de arrecadação tributária e a desjudicialização, demonstrando, a invés de um ambiente de disputas e embates, uma complementação de atuações de acordo com as capacidades institucionais respectivas.

Por sua vez, a despeito da discussão acerca da indisponibilidade do crédito tributário, deve ser admitida também a utilização da conciliação, da mediação e da arbitragem como métodos alternativos de cobrança, desde que, por óbvio, seja cumprida a exigência legal de previsão em leis específicas dos entes públicos, nos seus âmbitos de competências, acerca das hipóteses que admitem tais institutos, bem como dos tributos atingidos.

Sob os pilares da desjudicialização, da reforma tributária, da utilização dos métodos alternativos de cobrança do crédito tributário e da concepção da necessidade de mais diálogo entre as instituições, o que se observa, atualmente, no âmbito das Administrações Públicas da União, dos Estados e dos Municípios, é a tendência da especialização, tanto legislativa quanto administrativa, bem como o amplo compartilhamento de dados tecnológicos e informações sobre os contribuintes, com vistas à adoção de melhores estratégias para a fiscalização e a recuperação dos créditos tributários, considerando tanto o seu valor quanto a viabilidade do seu recebimento.

A adoção, na prática, do procedimento de execução fiscal inteiramente administrativo, em um primeiro momento, encontraria enormes óbices jurídicos e culturais do Brasil, com forte resistência entre os juristas, os legisladores e a própria sociedade em geral, que infelizmente ainda é acostumada com a judicialização e pautada na falsa premissa de que a cobrança pela via judicial seria mais coberta de garantias do que a execução administrativa.

Apesar dos fortes os argumentos doutrinários em contrário, surge como hipótese a utilização do modelo misto ou semijudicial da execução fiscal, devendo a Fazenda Pública se socorrer à via judicial somente após eventual oposição administrativa pelo devedor, nos moldes

do sistema chileno, adaptado às peculiaridades do ordenamento jurídico brasileiro e com utilização subsidiária da legislação processual civil existente no país.

Contudo, a hipótese da opção pelo modelo de execução fiscal (ainda que parcialmente) administrativa no Brasil, em princípio, depende de alteração legislativa, havendo diversos projetos de lei em tramitação no país nesse sentido.

O que se vislumbra, na prática, é a falta de vontade política e de empenho do próprio Poder Executivo em pressionar os legisladores a aprovarem leis que alterem o processo de execução da dívida ativa tributária, além de que tais proposições encontram fortes críticas doutrinárias, jurisprudenciais e até culturais no país.

Sob essa ótica e dadas as dificuldades de aprovação, em um curto período de tempo, de uma legislação que implemente o modelo de execução fiscal extrajudicial (ainda que parcialmente) no Brasil, entendemos viável como hipótese, a maior delegação, futuramente mas a curto prazo, pelo Poder Judiciário, de mais funções e poderes administrativo/executórios às serventias extrajudiciais, com vistas à otimização da recuperação do crédito tributário, independentemente de alteração legislativa, por meio da edição de atos normativos infralegais, a cargo Conselho Nacional de Justiça dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Leonardo. **Direito previdenciário: curso completo**. Juiz de Fora: Editora Clube de Autores, 2017.

ANOREG (Associação Nacional dos Registradores). **Resolução nº 4, de 28 de maio de 2019**. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/2019/07/08/resolucao-n-4-2019-dispoe-sobre-o-compartilhamento-de-dados-do-sistema-nacional-de-informacoes-de-registro-civil-sirc/>. Acesso em 05 set. 2020.

BACELLAR, Rogério Portugal. **A função social de notários e registradores**. Disponível em: <https://www.gazetadopovo.com.br/opiniao/artigos/a-funcao-social-de-notarios-e-registradores-bskxx9ep2y44etb7x4mp49w7i/>. Publicado em 07 set. 2011. Acesso em 06 set. 2020.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro (atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi)**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

- BALTHAZAR, Ubaldo César. **História do Tributo no Brasil**. São Paulo: Editora Boiteux, 2005.
- BATEUP, Christine A. **The Dialogue Promise: Assessing the Normative Potential of Theories of Constitutional Dialogue**. *Brooklyn Law Review*, v. 71, 2006, p. 1. Disponível em <https://brooklynworks.brooklaw.edu/blr/vol71/>. Acesso em 03 mar. 2020.
- BAUMAN, Zygmunt. **Vida em fragmentos: sobre a ética pós-moderna**. Rio de Janeiro: ed. Zahar, 2011.
- BECKER, L. A. **Contratos bancários: execuções especiais**. São Paulo: ed. Malheiros, 2002.
- BEZERRA NETO, Bianor Arruda. **Não há óbice normativo que impeça arbitragem em matéria tributária**. In *Revista da CONIMA (Conselho Nacional das Instituições de Mediação e Arbitragem)*. Disponível em <http://www.conima.org.br/arquivos/16370>. Acesso em 05 jun. 2019.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS (Consultoria Legislativa). **Estudo técnico - Execução Fiscal: Eficiência e Experiência comparada**. Disponível em https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 16 jun. 2020.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Comissões Temporárias: reforma tributária**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em 20 jul. 2019.
- CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Notícias: projeto sistematiza negociação de débitos com a Fazenda**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ADMINISTRACAO-PUBLICA/137791-PROJETO-SISTEMATIZA-NEGOCIACAO-DE-DEBITOS-COM-A-FAZENDA.html>. Acesso em 19 jun. 2019.
- CAMBI, Eduardo. **Neoconstitucionalismo e Neoprocessualismo**. Salvador: Editora Juspodivm, 2009.
- CAMPOS, Diogo Leite de. **A arbitragem em direito tributário português e o estado-dos cidadãos**. *Revista de Arbitragem e Mediação*. São Paulo. n. 12. p. 149-158. jan./mar. 2007.
- CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1988.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 24ª Ed. Rio de Janeiro: ed. Lumen Juris, 2011.

CAVALCANTE, Denise Lucena. **Execução fiscal administrativa e devido processo legal**. In Revista Nomos, v. 26, 2007.

CENEVIVA, Walter. **Lei dos Notários e Registradores Comentada**. 6. ed, São Paulo: Saraiva, 2007.

CÉSAR, Gustavo Souza. **A função social das serventias extrajudiciais e a desjudicialização**. Disponível em <http://www.notariado.org.br/blog/notarial/funcao-social-das-serventias-extrajudiciais-e-desjudicializacao>. Acesso em 06 set. 2020.

COLARES, Daniel Quintas dos Santos. **A mediação e a conciliação como instrumentos de negociação no sistema tributário brasileiro**. Dissertação de Mestrado. Universidade de Fortaleza, 2017. Disponível em <https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F10663420180305174045614700/Dissertacao.pdf>. Acesso em 12 jun. 2019.

COLLET, Martin. **Droit fiscal**. 4. ed. Paris: Presses Universitaires de France, 2013.

CONJUR. **Anuário da Justiça: Execuções Fiscais chegam a quase 60% dos processos em tramitação no TJ-SP**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2019-set-12/execucoes-fiscais-chegam-60-acervo-tj-sp>. Publicado em 12/09/2019. Acesso em 10 mai. 2020.

CONSELHO DA JUSTIÇA FEDERAL. **CJF publica íntegra dos 87 enunciados aprovados na I Jornada Prevenção e Solução Extrajudicial de Litígios**. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/noticias/2016-1/setembro/cjf-publica-integra-dos-87-enunciados-aprovados-na-i-jornada-prevencao-e-solucao-extrajudicial-de-litigios>. Acesso em 25 abr. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Informações sobre Bens e Pessoas: RENAJUD**. Disponível em <https://www.cnj.jus.br/sistemas/renajud/>. Acesso em 10 set. 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Informações sobre Bens e Pessoas: Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis**. Disponível em <https://www.cnj.jus.br/sistemas/informacoes-sobre-bens-e-pessoas/>. Acesso em 10 set. 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Relatório Justiça em Números 2020**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em 10 set. 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Resolução nº 67, de 03/03/2009: aprova o regimento interno do Conselho Nacional de Justiça e dá outras providências**. Disponível em <https://atos.cnj.jus.br/files/compilado182017202003205e7509613159c.pdf>. Acesso em 04 mar. 2020.

CONSULTOR JURÍDICO. **Constituição Federal precisa de menos texto, defende Ministro Dias Toffoli**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2019-mar-29/constituicao-texto-defende-ministro-dias-toffoli>. Publicado em 29 mar. 2019. Acesso em 30 abr. 2019.

CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza; e VASCONCELLOS NETO, Alfredo Bento de. **Deontologia constitucional e efetividade dos direitos humanos: reflexões sobre a tributação no paradigma democrático.** In Revista da Procuradoria-Geral do Município de Belo Horizonte – RPGMBH. Belo Horizonte. n. 4. p. 11-55. jul./dez. 2009.

CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes. **Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.** Disponível em:http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5279/1/Comunicados_n83_Custo_unit%C3%A1rio.pdf. Acesso em 10 jun. 2019.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** São Paulo: Atlas, 2014.

DUQUE, Felipe. **Execução fiscal: 38% do acervo judicial e ideias simples. Duas propostas de aprimoramento da resolução de conflitos contra a Fazenda Pública.** Disponível em <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/contraditorio/execucao-fiscal-38-do-acervo-judicial-e-ideias-simples-24122018>. Acesso em 12 jun. 2019.

ELIAS, Cristiano. RUIZ, Priscila Pâmela. **Desjudicialização da cobrança de tributos: a aplicação dos meios alternativos de resolução de conflitos no âmbito do processo tributário.** Revista da AJURIS – Porto Alegre, v. 45, n. 145, Dez. 2018.

ESTADO DE SÃO PAULO (Procuradoria Geral do Estado). **Projeto Devedores Qualificados.** Disponível em http://www.imprensaoficial.com.br/PortalIO/DO/GatewayPDF.aspx?link=/2018/executivo%20secao%20i/setembro/07/pag_0083_159c5c24cc88c16de2bf386828b06d5e.pdf. Acesso em 27 abr. 2019.

ESTADO DO RIO DE JANEIRO (Procuradoria Geral do Estado). Disponível em <https://www.pge.rj.gov.br/imprensa/noticias/2017/06/divida-ativa-do-estado-chega-a-r-77-bilhoes>. Acesso em 20 abr. 2019.

FRANÇA. **Livre des procédures fiscales.** Legislação francesa (Legifrance). Disponível em: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000025033183&cidTexte=LEGITEXT000006069583&categorieLien=id&dateTexte=20120601>. Acesso em 01 jun. 2019.

FREITAS, José Lebre de. **A ação executiva depois da reforma.** 4. Ed. Coimbra. Coimbra Editora. 2004. n 1.6, p. 27-28. apud JÚNIOR, Humberto Theodoro, RDCPC. n ° 43 - set-out/2006 - doutrina.

GANDRA, Ives. **O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica.** Revista dos Tribunais. São Paulo, 2016, v.969, p. 175 – 190, jun. 2016.

GIALUCCA, Alexandre. **A discussão sobre a legalidade do protesto extrajudicial da certidão da dívida ativa por parte da Fazenda Pública.** Disponível em <https://alegialluca.jusbrasil.com.br/artigos/121816985/a-discussao-sobre-a-legalidade-do-protesto-extrajudicial-da-certidao-da-divida-ativa-por-parte-da-fazenda-publica>. Acesso em 11 jun. 2019.

GIANNETTI, Leonardo Varella. **Arbitragem no direito tributário brasileiro: possibilidade e procedimentos.** 2017, 390 f. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte. Disponível em: http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLVa_1.pdf. Acesso em 27 abr. 2019.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A execução fiscal administrativa no direito comparado.** Belo Horizonte: ed. Fórum, 2009.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Fisco chileno pode penhorar até salário de devedor. Revista Consultor Jurídico.** Disponível em <https://www.conjur.com.br/2010-mai-04/execucao-fiscal-chile-permite-penhora-salario-devedor>. Data da publicação: 04 mai. 2010. Acesso em 02 mai. 2019.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Penhora do fisco mexicano evita busca de bens em vão.** Disponível em <https://www.conjur.com.br/2010-mai-11/execucao-fisco-mexicano-evita-corrída-credito-podre>. Acesso em 19 jun. 2019.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Carta de conjuntura FEE. Dívida ativa do Rio Grande do Sul.** Ano 25, Número 7, 2016. Disponível em <http://carta.fee.tche.br/article/divida-ativa-do-rio-grande-do-sul/>. Acesso em 08 jun. 2019.

GRINOVER, Ada Pellegrini. **Os processos coletivos nos países de civil law e common law: uma análise de direito comparado.** São Paulo: RT, 2008.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Arbitragem em matéria tributária.** Disponível em https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/1fgv._arbitragem-segunda_mesa.pdf. Acesso em 29 abr. 2019.

HARADA, Kiyoshi. **A penhora administrativa como pré-requisito da execução fiscal.** Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1620, 8 dez. 2007. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10729>. Acesso em 18 jun. 2019.

HARADA, Kiyoshi. **Decadente princípio da separação dos poderes.** Considerações sobre a execução fiscal administrativa. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1655, 12 jan. 2008. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10826>. Acesso em 19 jun. 2019.

HARADA, Kiyoshi. **Execução Fiscal**. In XXXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário. São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, 2008.

HAULY, Luiz Carlos. **Principais linhas da proposta de reforma tributária**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/reforma-tributaria/documentos/outros-documentos/resumo-hauly>. Acesso em 28 jul. 2019.

HELENA, Eber Zoehler Santa. **O fenômeno da desjudicialização**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 11, n. 922, 11 jan. 2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/7818>>. Acesso em 24 abr. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Projeção da população do Brasil e das unidades federadas**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao//index.html>. Acesso em 15 nov. 2019.

IPEA – INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS APLICADAS. **Imposto de Renda e Distribuição de Renda no Brasil**. Autores: Rodrigo Cardoso Fernandes, Bernardo Campolina e Fernando Gaiger Silveira. Brasília, fevereiro de 2019. Disponível no sítio eletrônico do IPEA da internet: http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=34664&Itemid=444%EF%BB%BF. Acesso em 15 jul. 2019.

JUNQUEIRA, Murilo de Oliveira. In Revista do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA). **“O nó tributário: porque não se aprova uma reforma tributária no Brasil”**. Edição de setembro/2011. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/code2011/chamada2011/pdf/area10/area10-artigo8.pdf>. Acesso em 30 nov.2020.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 4ª ed. São Paulo: ed. Saraiva: 2009.

LANG, Joachim; TIPKE, Klaus. **Direito tributário**. v. 3. 18. ed. Trad. Elisete Antoniuk. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2014.

LOPES, Mauro Luís Rocha. **Manual de Processo Judicial Tributário**. 4ª ed. Rio de Janeiro: ed. Lumen Iuris, 2007.

LUKIC, Melina Rocha. **A Tributação sobre Bens e Serviços no Brasil: problemas atuais e propostas de reformas**. Revista Desafios da Nação, vol. 2, cap. 19, p. 99/100. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180413_desafios_da_nacao_artigos_vol2_cap19.pdf. Acesso em 01 jul. 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Bloqueio de bens independentemente de ordem judicial – se está implantando uma execução fiscal administrativa “aos poucos”?**

Disponível em <http://genjuridico.com.br/2018/01/12/bloqueio-de-bens-independentemente-de-ordem-judicial-esta-sendo-implantando-uma-execucao-fiscal-administrativa-aos-poucos/>.

Publicado em 12 jan. 2018. Acesso em 07 set. 2020.

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **A Reforma Tributária como instrumento de efetivação da justiça: uma abordagem histórica.** Seqüência (Florianópolis),

n. 77, p. 221-252, nov. 2017. Disponível em <http://www.scielo.br/pdf/seq/n77/2177-7055-77-221.pdf>. Acesso em 28 abr. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 29ª São Paulo: ed. Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Execução Fiscal Administrativa – Sínteses dos argumentos utilizados na defesa do anteprojeto e da correspondente refutação.** Disponível em:

http://www.abance.com.br/site/arquivos/jornal/200704_encarte.pdf. Acesso em 18 jun. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Transação e arbitragem no âmbito tributário.** In GUIMARÃES, Vasco Branco; SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes [orgs]. *Transação e arbitragem no âmbito tributário.* Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Execução Fiscal.** São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2008. Pesquisas Tributárias, Nova Série – 14.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Uma teoria do Tributo.** São Paulo: Quarter Latin, 2005.

MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade legislativa do processo tributário.** Disponível em

<https://www.editorajuspodivm.com.br/cdn/arquivos/0d83ea8b2383eee1d4788b7cdf07edd.pdf>. Acesso em 18 jun. 2019.

MELO FILHO, João Aurino de. **Sistemas de Cobrança Executiva da Obrigação Tributária no Direito Comparado: Execução fiscal administrativa como modelo moderno de cobrança da Administração Tributária de Massas.** Abril/2017, p. 40. Disponível em <http://www.sinprofaz.org.br/pdfs/3-colocado.pdf>. Acesso em 18 jun. 2019.

MÉXICO. **Código Fiscal.** Disponível em <https://mexico.justia.com/federales/codigos/codigo-fiscal-de-la-federacion/>. Acesso em 18 jun. 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portaria nº 75, de 22 mar. 2012.** Disponível em <http://fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2012/portaria75>. Acesso em 01 jun. 2019.

NALINI, José Renato. **Audiência na Comissão Especial da Câmara dos Deputados para apreciação do PL 2412/2007, ocorrida em 10/06/2015.** Disponível em https://www.apesp.org.br/wp-content/uploads/2015/07/balanco_gestao2015.html Acesso em 19 jun. 2019.

NALINI, José Renato. **É uma tendência irreversível, diz Renato Nalini sobre o processo de desjudicialização.** In 3ª Edição do Ciclo de palestras Fernando Rodini da Associação dos Registradores de Pessoas Naturais do Estado de São Paulo (ARPEN). Disponível em: http://www.arpensp.org.br/index.php?pG=X19leGliZV9ub3RpY2lhcw==&in=NzU5Njg=&MSG_IDENTIFY_CODE. Acesso em 30 abr. 2019.

NALINI, José Renato. **Ética geral e profissional.** 7ª Edição, São Paulo: ed. Revista dos Tribunais, 2009.

NALINI, José Renato. **Execução não é solução!** Disponível em: <http://renatonalini.wordpress.com/2012/03/18/execucao-nao-e-a-solucao/> Acesso em: 24 jun. 2019.

NASCIMENTO, Valter Vieira. **Lições de História de Direito.** 3ª Edição. Rio de Janeiro: ed. Forense, 1984.

NAVARRO, Marcelo. **Arbitragem e conciliação revolucionarão processo tributário, diz Marcelo Navarro.** In REVISTA CONSULTOR JURÍDICO. Publicado em 09 dez. 2016. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-09/conciliacao-revolucionara-processo-tributario-marcelo-navarro>. Acesso em 25 abr. 2019.

NETO, Cláudio Pereira de Souza; SARMENTO, Daniel. **Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho.** Belo Horizonte: Fórum, 2012.

OLIVEIRA, Fabiana Luci. **Processo Decisório no Supremo Tribunal Federal: coalizões e `panelinhas`.** Revista de sociologia e política, Curitiba, v. 20, n. 44, p. 139/159, nov. 2012.

OLIVEIRA, Isabelle Ferreira Duarte Barros de. **O protesto extrajudicial da Certidão de Dívida Ativa.** Disponível em <https://jus.com.br/artigos/33847/o-protesto-extrajudicial-da-certidao-de-divida-ativa>. Acesso em 11 jun. 2019.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário, 2ª ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PEIXOTO, Marco Aurélio. BECKER, Rodrigo. **Desjudicialização da execução fiscal – promessa ou realidade?** REVISTA JURÍDICA JOTA. Link: https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-cpc-nos-tribunais/desjudicializacao-da-execucao-fiscal-promessa-ou-realidade-06122018#_ftn2. Acesso em 10 jun. 2019.

PRUDENTE, Antônio Sousa apud MELO, Carlos Francisco Lopes. **Execução fiscal administrativa à luz da Constituição Federal**. In Revista da AGU – Advocacia-Geral da União, Ano 11, nº 31, jan/mar. 2012, p. 7/25. Disponível em <https://seer.agu.gov.br/index.php/AGU/article/view/127>. Acesso em 19 jun. 2019.

QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. **Execução Fiscal: eficiência e experiência comparada**. Consultoria Legislativa do Senado Federal do Brasil. Estudo técnico julho/2016. Disponível em https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 19 jun. 2019.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Primórdios do Imposto de Renda no mundo**. Disponível em <https://receita.economia.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/primordios-do-imposto-de-renda-no-mundo>. Publicado em 01 set. 2015. Acesso em 05 jun. 2020.

REGISTRADORES. **Central de Registradores de Imóveis: pesquisa prévia**. Disponível em <https://www.registradores.org.br/PO/DefaultPO.aspx?from=menu>. Acesso em 10 set. 2020.

REVISTA CONSULTOR JURÍDICO (CONJUR). **Papel Coadjuvante: Tribunal de Contas pode auxiliar Judiciário a fiscalizar cartórios, diz ministro do STJ**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2017-mar-01/tribunal-contas-auxiliar-judiciario-fiscalizar-cartorios>. Publicado em 01 mar. 2017. Acesso em 14 set. 2020.

REVISTA CONSULTOR JURÍDICO (CONJUR). **Minas Gerais vai desistir de ações de execução fiscal de até R\$ 35 mil**. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2015-mai-18/mg-desistir-acoes-execucao-fiscal-35-mil>. Publicado em 18 mai. 2015. Acesso em 28 abr. 2019.

REVISTA DW (versão em português). **Como funciona o sistema de aposentadorias na Alemanha**. Disponível em <https://www.dw.com/pt-br/como-funciona-o-sistema-de-aposentadorias-da-alemanha/a-47017577>. Publicado em 25 mar. 2019. Acesso em 16 mai. 2020.

REVISTA JURÍDICA JOTA. **O “big data” da PGE-SP para combater sonegadores profissionais: Procuradoria investe em data science e análise de redes para combater sonegação fiscal e qualificar devedores**. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/inova-e-acao/pge-big-data-sonegadores-profissionais-22012019>. Acesso em 26 abr. 2019.

RIBEIRO, Flávia Pereira. **Desjudicialização da Execução Civil**. Tese de doutoramento apresentada à PUC/SP, sob orientação do Professor Doutor João Batista Lopes. Data da defesa: 07/08/2012. Acesso em 03 set. 2020.

SANTIAGO, Rafael da Silva. **Desjudicialização da Cobrança de Tributos: Um Caminho Para a Consolidação dos Direitos Humanos no Âmbito da Tributação**. In Periódicos da Universidade Nove de Julho. Disponível em: <https://periodicos.uninove.br/index.php?journal=thesisjuris&page=article&op=view&path%5B%5D=9716>. Acesso em 25 abr. 2019.

SANTOS, Raul Cristovão dos. **De Smith a Marx: a economia política e a marxista**. In GREMAUD, Amaury Patrick (et al). Manual de economia. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

SILVA, Paula Costa. **A reforma da acção executiva**. 3ª. Edição. Coimbra: Coimbra Editora, 2003.

SOUZA, Lígia Arlé Ribeiro de. **A importância das serventias extrajudiciais no processo de desjudicialização**. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 3029, 17 out. 2011. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/20242/a-importancia-das-serventias-extrajudicias-no-processo-de-desjudicializacao>. Acesso em 11/06/2019.

SOUZA, Tiago Fontoura de. **O protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa após a edição da Lei nº 12.767/2012**. Revista de Doutrina do TRF4. Publicado em 27/02/2015. Disponível em http://revistadoutrina.trf4.jus.br/index.htm?http://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Tiago_deSouza.html. Acesso em 15 jun. 2019.

STRECK, Lenio Luiz (Org.) et al. Comentários ao Código de Processo Civil. São Paulo: ed. Saraiva, 2016, p. 29.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. **Arbitragem na área tributária**. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 13, n. 1727, 24 mar. 2008. Acesso em 12 jun. 2019.

TAVARES, Ana Lúcia de Lyra. **O direito comparado na história do sistema jurídico brasileiro**. Revista de Ciência Política. FGV, Rio de Janeiro, nov/1989 – jan/1990, p. 55/90. Disponível em bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rcp/article/download/59810/58140. Acesso em 18 jun. 2019.

TESOURO NACIONAL. **CADIN**. Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/cadin-faq>. Acesso em 13 jun. 2019.

TORRE, Fernando de Paula. **Desjudicialização da execução civil**. Disponível em <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/desjudicializacao-da-execucao-civil-17012017>. Acesso em 07 set. 2020.

TORRES, Heleno. **Proposta de Reforma da Execução Fiscal – modelo misto: judicial e administrativa.** Disponível em <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/pl-2412-07-execucao-da-divida-ativa/documentos/audiencias-publicas/helena-torres-da-universidade-de-sao-paulo-usp>. Acesso em 16 jun. 2019.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. **Mediação x Conciliação x Arbitragem.** In *Direito Fácil: Edição Semanal*. Disponível em <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/direito-facil/edicao-semanal/mediacao-x-conciliacao-x-arbitragem>. Acesso em 02 abr. 2020.

VALOR ECONÔMICO. **Coronavírus é a pior crise econômica desde a Grande Depressão, diz diretora do FMI.** Disponível em <https://valor.globo.com/mundo/noticia/2020/04/09/coronavirus-e-pior-crise-economica-desde-grande-depressao-diz-diretora-do-fmi.ghtml>. Publicado em 09/04/2020. Acesso em 07 set. 2020.

VICTOR, Sérgio Antônio Ferreira. **Diálogo institucional, democracia e estado de direito: o debate entre o Supremo Tribunal Federal e o Congresso Nacional sobre a interpretação da Constituição.** Universidade de São Paulo, 2013, p. 168/169. Disponível na internet, no seguinte endereço: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/.../Sergio_Antonio_Ferreira_Victor_Tese_2013.pdf. Acesso em 01 jun. 2020.

WATANABE, Kazuo. **Acesso à justiça e sociedade moderna.** In GRINOVER, Ada Pellegrini et al (coord.). *Participação e Processo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988, p. 128/135.

WEDY, Ana Paula Martini Tremarin. **Proposições alternativas ao processo judicial de execução fiscal.** In *Revista de Doutrina da 4ª Região*, Porto Alegre, n. 61, ago. 2014. Acesso em 11/06/2019.