

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO – UNINOVE  
PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO

SÉRGIO RICARDO CAIRES RAKAUSKAS

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL E EFICIÊNCIA NA  
GESTÃO ECONÔMICO-TRIBUTÁRIA: NOVOS PARADIGMAS PARA O  
PODER JUDICIÁRIO**

São Paulo

2015

SÉRGIO RICARDO CAIRES RAKAUSKAS

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL E EFICIÊNCIA NA  
GESTÃO ECONÔMICO-TRIBUTÁRIA: NOVOS PARADIGMAS PARA O  
PODER JUDICIÁRIO**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade Nove de Julho como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor Newton de Lucca.

São Paulo

2015

Rakauskas, Sérgio Ricardo Caires.

Desjudicialização da execução fiscal e eficiência na gestão econômico-tributária: novos paradigmas para o poder judiciário./ Sérgio Ricardo Caires Rakauskas. 2015.

98 f.

Dissertação (mestrado) – Universidade Nove de Julho - UNINOVE, São Paulo, 2015.

Orientador (a): Prof. Dr. Newton de Lucca.

1. Execução fiscal. 2. Desjudicialização. 3. Gestão tributária.

I. Lucca, Newton de. II. Título

CDU 34

**DESJUDICIALIZAÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL E EFICIÊNCIA NA  
GESTÃO ECONÔMICO-TRIBUTÁRIA: NOVOS PARADIGMAS PARA O  
PODER JUDICIÁRIO**

Dissertação aprovada como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

BANCA EXAMINADORA

---

Professor Doutor Newton de Lucca  
Orientador

---

Primeiro Examinador

---

Segundo Examinador

Para Marisol, Bruno, Lucas e Frederico,  
minhas fontes de paz, amor e felicidade.

## AGRADECIMENTOS

Todo trabalho, por menor que seja em extensão, depende do apoio e estímulo de muitas pessoas. Esta dissertação de mestrado não foge à regra, é ideal individual, mas compartilhado em suas alegrias e angústias por muitos, por isso o meu imenso agradecimento:

À minha família, razão de meus projetos e esforços, em compreender minhas recorrentes ausências tanto físicas como intelectuais idealizando o término deste projeto que, agora, se torna realidade.

Ao meu orientador, Professor Doutor Newton de Lucca que, com a inteligência que lhe é peculiar, direcionou-me, com suas ideias, diálogos e experiências, a aproximar do palpável aquilo que se desenhava muito distante em minha mente.

Ao corpo docente do Programa de Mestrado em Direito, em especial na pessoa dos Professores realizadores de minha qualificação, Doutora Mônica Bonetti Couto e Doutora Samantha Ribeiro Meyer-Plug que, com seus construtivos e imprescindíveis comentários feitos durante a banca de qualificação, tornaram possível a conclusão do presente trabalho.

Ao colega e mestre Leonardo Raphael Carvalho de Matos, pela leitura atenta e revisão desta dissertação.

Aos colegas de mestrado que, em pouco tempo de convivência, tornaram-se verdadeiros amigos a compartilharem os inúmeros momentos de dificuldade, no entanto, sem deixar que a descontração fosse afetada.

Não há progresso sem mudança. E, quem não consegue mudar a si mesmo, acaba não mudando coisa alguma.

*George Bernard Shaw*

## RESUMO

A obra apresentada aprofunda a busca de uma melhor gestão fiscal no Brasil, especialmente no tocante aos aspectos da execução fiscal realizada exclusivamente pelo Poder Judiciário. Não é de hoje que o sistema exclusivo de arrecadação fiscal por intermédio do Poder Judiciário é questionado, isso porque com as análises estatísticas e científicas realizadas pelo Conselho Nacional de Justiça, começaram a se evidenciar os números alarmantes quanto ao acúmulo de processos de execução fiscal, especialmente pelo seu assustador volume e pelo seu baixo grau de efetividade. Neste sentido, a procura por metodologias e ideias que possam desencadear numa melhora da execução fiscal, sempre será uma constante pelos estudiosos da área. O que se pretende neste trabalho será uma análise das execuções fiscais brasileiras, sobretudo no âmbito da União (tendo em vista haver trabalhos empíricos sobre o caso da execução fiscal da União já realizados e porque os dois projetos de lei estudados são de aplicação ao âmbito federal) sobre três aspectos fundamentais para melhor entendimento do tema. Sob o aspecto ideológico remete-se ao estudo da Escola da Análise Econômica do Direito (Escola de Chicago) que pretende responder se o eficientismo e pragmatismo propostos pela análise econômica do direito podem ser trazidos para serem utilizados como metodologia de pensamento para os processos de execuções fiscais no Brasil. Para isso procura-se fazer uma análise pormenorizada do direito comparado e de outras fontes (práticas realizadas no direito brasileiro e de projetos de lei que promovam esta revitalização da execução fiscal brasileira) a fim de se encontrar alternativas viáveis para a mudança de paradigma da arrecadação tributária que hoje é quase que exclusivamente judicial. Sob o aspecto jurídico verificaremos se a reserva de jurisdição é objeto que promove a exclusividade da competência do Poder Judiciário para a realização das execuções fiscais. Cumpre responder no segundo capítulo desta obra se a reserva de jurisdição faz com que o procedimento de execuções fiscais fique sob o manto exclusivo do Poder Judiciário ou há possibilidade deste procedimento em sua totalidade ou, ao menos em parte, seja promovida pelo Poder Executivo sob o atributo da autoexecutoriedade administrativa. Respondendo a esta primeira premissa o presente estudo busca verificar a legalidade e qual a forma compatível com o princípio da razoabilidade para que haja a cobrança alternativa dos executivos fiscais por intermédio do protesto das certidões de dívida ativa pela Fazenda Pública nos cartórios extrajudiciais. Ao verificar alguns empecilhos nesta forma alternativa de cobrança, aprofunda-se o estudo em um caso prático que corretamente consegue realizar uma gestão desta cobrança dividindo aqueles que devem ser cobrados pelo Poder Judiciário de forma tradicional e outros que devem ser cobrados pelos cartórios extrajudiciais por intermédio dos protestos cartorários. Ao refletir em todo este contexto estudado, procurou-se sugerir uma abrangência deste modelo prático pesquisado para o âmbito nacional contribuindo-se, assim, para, ao menos, por esta alternativa, reduzir o número de processos decorrentes deste específico ramo do direito. Por derradeiro, sob o aspecto procedimental, procura-se analisar qual a melhor forma de promover esta desjudicialização. Cumpre neste ponto promover uma análise sobre os projetos de lei que visam realizar a execução fiscal sob o âmbito administrativo, retirando, em grande parte, o procedimento de execução fiscal do âmbito de competência do Poder Judiciário. Diante deste contexto, buscam-se ideias, metodologias e sistemas que possam realizar um revigoramento das execuções fiscais brasileiras. Dentre as ideias mais condizentes com esta revitalização está aquela que se propõe a analisar no presente estudo, qual seja, o Projeto de Lei que institui a Transação Tributária como método alternativo de solução de conflito e de melhor gestão de execução fiscal e o Projeto de Lei que institui a execução administrativa da dívida ativa dos entes federados. O método de pesquisa utilizado foi o hipotético-dedutivo, em análise à literatura jurídica.

**Palavras-chave:** Execução fiscal; Desjudicialização; Gestão tributária.



## ABSTRACT

The work presented deepens the search for better fiscal management in Brazil, especially regarding aspects of tax enforcement carried out exclusively by the judiciary. It is not today that the exclusive system of tax collection through the judiciary is questioned, that because the statistics and scientific analysis conducted by the National Council of Justice, began to highlight the alarming figures about the accumulation of tax enforcement proceedings, in particular his horrifying scale and its low degree of effectiveness. In this sense, the search for methods and ideas that can trigger an improvement in tax collection, will always be a constant by scholars in the field. The aim in this paper is an analysis of the Brazilian tax foreclosures, especially within the Union (in order to be empirical work on the case of the Union of tax enforcement already done and because the two bills studied is applied to the federal level) on three fundamental aspects for better understanding of the theme. Under the ideological aspect refers to the study of Economic Analysis of Law School (Chicago School) that aims to respond to efficientism and pragmatism proposed by the economic analysis of law can be brought into use as a method of thought to the execution of processes tax in Brazil. For it seeks to make a detailed analysis of comparative law and other sources (practices carried out in the Brazilian law and bills that promote this revitalization of the Brazilian tax enforcement) in order to find viable alternatives to changing storage paradigm tax that is now almost exclusively judicial. Under the legal aspect we check if the jurisdiction of booking is object that promotes the exclusive competence of the judiciary to carry out tax foreclosures. Be tackled in the second chapter of this work is the jurisdiction of reserves makes the procedure of tax enforcement is under the exclusive mantle of the judiciary and there is a possibility of this procedure in its entirety or at least in part, is promoted by the Executive Branch under the attribute self-execution administrative. Responding to this first premise this study aims to verify the legality and what manner consistent with the principle of reasonableness so there is the alternative charge of tax executives through the protest of outstanding debt certificates by the Treasury in extrajudicial registry offices. To verify some obstacles in this alternative form of collection, deepens the study in a case which can properly perform a management of this collection dividing those to be charged by the judiciary in a traditional way and others who should be charged for extrajudicial registry offices through the cartographic protests. Reflecting on all this context studied, tried to suggest a scope of this practical model searched for nationwide It is thus contributing to, at least, for this alternative, reduce the number of cases resulting from this particular branch of law. By last, under the procedural aspect, seeks to analyze how best to remote from judiciary. Meets this point promote an analysis of the bills that are intended to achieve the tax collection under the administrative scope, taking in large part, the tax execution procedure within the remit of the Judiciary. Given this context, are sought-ideas, methods and systems that can hold a reinvigoration of the Brazilian tax foreclosures. Among the most consistent ideas with this revitalization is the one that proposes to examine in this study, namely, the bill establishing the Tax Transaction as an alternative method of conflict resolution and better tax enforcement management and the Bill establishing the administrative implementation of the outstanding debt of the federated entities. The research method used was the hypothetical-deductive, in analyzing the legal literature.

**Keywords:** Execution tax; Remote from judiciary; Tax management.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>1 A CRISE DO PODER JUDICIÁRIO E OS PROCESSOS DE EXECUÇÕES FISCAIS .....</b>	<b>12</b>
<b>1.1 Reserva de jurisdição e limites da inafastabilidade do controle jurisdicional .....</b>	<b>12</b>
<b>2 ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO, DIREITO COMPARADO E ALTERNATIVAS DE MELHOR GESTÃO DAS EXECUÇÕES FISCAIS .....</b>	<b>24</b>
<b>2.1 A Fazenda Pública como gestora da cobrança extrajudicial de tributos .....</b>	<b>43</b>
<b>2.2 Os cartórios extrajudiciais e a desjudicialização das execuções fiscais .....</b>	<b>52</b>
<b>3 O FUTURO DAS EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL .....</b>	<b>61</b>
<b>3.1 Transação e arbitragem no âmbito tributário .....</b>	<b>64</b>
<b>3.1.1 Da Transação Tributária .....</b>	<b>64</b>
<b>3.1.2 Da arbitragem tributária .....</b>	<b>68</b>
<b>3.2 O projeto de Lei que institui a transação tributária (5.080/2009).....</b>	<b>71</b>
<b>3.3 O projeto de Lei que institui a execução administrativa da dívida ativa dos entes federados (5.082/2009) .....</b>	<b>84</b>
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>89</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>92</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>99</b>

## INTRODUÇÃO

Os dados referentes ao processo executivo brasileiro verificado em pesquisa estatística realizada pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) demonstram que o atual sistema de cobrança (seja ela pertinente à área cível ou fiscal) é insuficiente para a busca da eficiente prestação jurisdicional.

A taxa de congestionamento (entendido como o percentual de processos que tramitam no Poder Judiciário mas que não são baixados definitivamente de um ano para outro) do processo executivo cresce percentualmente, sem variações, desde o início da colheita de dados estatísticos realizados pelo Conselho Nacional de Justiça.

No tocante à Lei 6830/80 (Lei de Execuções Fiscais) o procedimento executivo fica integralmente a cargo do Poder Judiciário, mesmo que a execução seja infrutífera, ou seja, promovida integralmente sem a propositura de embargos pelo executado. Há uma grande percentagem de execuções fiscais que sequer adentram em uma pretensão resistida pelo executado, tornando o Poder Judiciário mero agente administrativo dos propósitos do exequente (Fazenda Pública).

Esta significativa quantidade de processos que não são sequer embargados podem ser retirada da esfera de competência do Poder Judiciário e transferido para outros entes como, por exemplo, aos cartórios de protesto de títulos (entes privados com determinadas atribuições delegadas pelo Poder Público).

O Poder Judiciário não mais realizaria esta função administrativa até a eventual propositura de embargos, onde a partir, deste momento, o procedimento seria encaminhado para o Poder Judiciário em cumprimento dos ditames constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

A experiência em determinados Estados da federação, atribuindo aos cartórios de protestos extrajudiciais a cobrança de determinadas dívidas fiscais, já rendem frutos e promovem, indubitavelmente, a eficiência econômica do Estado, no sentido de realizar cobranças fiscais que se fossem cobradas pelo arcaico procedimento judicial estaria despendendo maior valor do que o próprio valor da dívida.

Hodiernamente, não há mais margens para desperdício de orçamento público realizando-se, por intermédio do Poder Judiciário, estas execuções fiscais deficitárias, fato que, com a utilização dos entes delegados (Cartório de Protesto de Títulos Extrajudiciais) tais cobranças poderiam ser concretizadas de forma menos onerosa.

A busca de alternativas para alterar os números negativos revelado pelo Conselho Nacional de Justiça no tocante aos processos de execuções fiscais foi devidamente aprofundado com o estudo dos projetos de lei que tratam da transação tributária e suas diversas modalidades e da execução fiscal administrativa, onde há a realização preliminar da penhora administrativa anteriormente ao início do processo judicial.

O método de pesquisa utilizado será o hipotético-dedutivo, em análise à literatura jurídica e às decisões judiciais pertinentes ao tema.

## 1. A CRISE DO PODER JUDICIÁRIO E OS PROCESSOS DE EXECUÇÕES FISCAIS

Inicialmente convém ressaltar que as propostas demonstradas no decorrer deste estudo vem indicar alternativas para a eficiência econômica do Estado em realizar uma adequada gestão fiscal, proporcionando, secundariamente, a uma celeridade processual no Poder Judiciário sem olvidar o resguardo dos direitos dos indivíduos e da sociedade.

De há muito tempo verifica-se que o Poder Judiciário não vem correspondendo com seu dever de prestar a adequada tutela jurisdicional de forma satisfatória.

Como bem poderá Ribeiro (2013) ao que tudo indica, os maiores problemas são de ordem econômica, razão pela qual só poderão ser sanados, quiçá, se houver a devida destinação de verba orçamentária, possibilitando a investidura de um maior número de servidores e auxiliares da justiça.

Os pontos a serem observados quanto à eficiência do Poder Judiciário em prestar uma adequada jurisdição não se resumem, obviamente, aos questionamentos de ordem orçamentária. Aliás, a cada tema que se procurar aprofundar no tocante ao trâmite processual e a estrutura do Poder Judiciário, certamente, surgirá opiniões, críticas e estudos que, de alguma forma, tentarão alterar ou substituir a estrutura orgânica atual.

Conforme bem enfatiza Adriana S. Silva quanto à atual realidade da justiça:

Tem-se percebido, com isso, que o acesso à Justiça tornou-se arcaico em relação à realidade contemporânea. O sistema jurídico não acompanha o progresso da sociedade, e em contrapartida, deixa, por vezes, lacunas na resolução dos litígios bem como não satisfaz os auspícios de uma prestação jurisdicional adequada e satisfatória, para o que deveria estar preparado o Poder Judiciário. Os problemas são abundantes, desde as custas elevadas até o tempo do processo, que não mais condiz com a velocidade da informatização (SILVA, 2005, p. 110).

Interessante observação sobre a conceituação de “crise do Poder Judiciário” que nos leva a uma situação que fora iniciada posteriormente ao Poder Judiciário, como se desencadeasse após determinado tempo de funcionamento em excelência deste Poder.

Uma crise é uma mudança brusca ou alteração importante no desenvolvimento de um qualquer evento ou acontecimento. As crises de sociedade, por exemplo, que transcendem uma pessoa, dão-se por um processo de alterações que ameaça uma estrutura. Essas alterações geram incerteza, uma vez que não se consegue determinar as suas consequências.<sup>1</sup>

Existem doutrinadores, portanto, que entendem não ser adequado conceituar a ineficiência do Poder Judiciário como significado de crise, pois a incapacidade do Poder

---

<sup>1</sup> Retirado do sítio eletrônico [www.conceito.de](http://www.conceito.de) em 04.11.2015, às 15h08.

Judiciário em dar o adequado atendimento para a sociedade por intermédio da prestação jurisdicional é forma constante e sistêmica e não se originou em determinado momento. Para Adel Al Tasse, por exemplo, entende que o problema não são pontos a serem melhorados mas a busca de um novo sistema para o Poder Judiciário:

[...] o Judiciário brasileiro não está em crise, e meros paliativos não são suficientes para fazê-lo funcionar novamente. É o modelo de Justiça brasileira que já não serve mais. Não se aceita mais o tipo estrutural do Estado brasileiro, que afasta o povo da administração da justiça, concentrando todo o poder nas mãos daquele que, desde o Brasil colônia, detêm o poder político (TASSE, 2001, p. 43-44).

Para Moreira (2000, p. 37-9), ampliando o espectro de crise para muitos outros países que não só o sistema judiciário brasileiro, ressalta que este problema é praticamente universal a abranger também inúmeros países desenvolvidos como o Japão, Inglaterra, Estados Unidos e Itália. O aspecto mais visível do que se costuma chamar “a crise da justiça” é sem dúvida a duração dos processos. O mestre processualista aponta outros três mitos, quais sejam: 1) a ideia de que todos os jurisdicionados clamam pela solução rápida dos litígios, quando é certo que um dos litigantes sempre irá procrastinar o feito; 2) este mito está alicerçado na falsa impressão de que cabe aos defeitos da legislação processual a maior responsabilidade pela duração excessiva dos pleitos. O último mito elencado por Barbosa Moreira está na valorização demasiada celeridade processual.

Como bem se salientou, a identificação da “crise” passou por diversas tentativas de solucioná-la. Aliás, diante do contexto, embora haja um aparente consenso de que realmente exista esta “crise do Poder Judiciário, as soluções propostas expressam profundas divergências sobre o diagnóstico da crise e mesmo sobre os objetivos da atuação do Poder Judiciário na sociedade contemporânea.

As soluções mais recorrentes para a referida “crise”, conforme as produções acadêmicas sobre o assunto<sup>2</sup> são a morosidade do trâmite processual, a dificuldade de acesso aos serviços jurisdicionais e a alta quantidade de demandas judiciais.

Os problemas do Poder Judiciário surgiram simultaneamente de diversos segmentos gerando a necessidade de procura de respostas a estes problemas de forma rápida e eficiente. Conforme estudo de Ana Paula Antunes Martins e Elisa Sardão Colares revela:

---

<sup>2</sup> SADEK; ARANTES, R. **A crise do judiciário e a visão dos juízes**. Revista USP: Dossiê Judiciário, n. 21, p. 34-45, mar.-maio. 1994; SADEK, M. T. Poder Judiciário: Perspectivas de Reforma. Opinião Pública, Campinas, v. X, n. 1, p. 1-62, 2004 e FARIA, J. E. **A crise do Judiciário no Brasil: notas para discussão**. In: LIMA JÚNIOR, J. B. **Independência dos juízes: aspectos relevantes, casos e recomendações**. Recife: GAJOP; Bagaço, 2005.

O reconhecimento dos problemas administrativos na prestação jurisdicional justificou-se pela necessidade de ampliação da legitimidade social do Poder Judiciário, visto que diferentes setores da sociedade civil passaram a exigir mais rapidez, eficiência e efetividade. Enquanto grupos ligados à ampliação de direitos e acesso à justiça requeriam a difusão de mecanismos de solução de conflitos às pessoas vulneráveis socialmente, os setores econômicos clamavam por segurança jurídica para a apreciação de questões negociais que, crescentemente, passaram a envolver o capital estrangeiro. Para tanto foi aprovada, em 2004, a Emenda Constitucional nº 45, que “propiciou grandes avanços” e aumentou a segurança jurídica, gerando confiança aos investimentos estrangeiros e ao empresariado nacional, como fator importante no processo de desenvolvimento econômico. [...] As preocupações majoritárias passaram a ser com a “garantia de uma justiça ágil, acessível e eficiente” e “distribuir justiça mais ampla, adequada e efetiva e em tempo razoável”. Observou-se, nestes discursos, a recorrência das expressões ligadas à celeridade processual em oposição às ideias de morosidade e ineficiência. Nesta esteira, algumas noções e terminologias típicas da administração pública surgem como mecanismos de consecução dos objetivos programados. A pretensão de modernizar o Judiciário por meio da adoção de medidas como “gestão estratégica” e adoção de “metas de nivelamento”, “uniformização” dos procedimentos e identificação de “gargalos” expressa a presença de um marcante traço administrativo nos discursos oficiais<sup>3</sup> do Poder Judiciário, muito embora estes temas não tenham ocupado o mesmo lugar de importância nas falas realizadas nos anos subsequentes.

O que se denota por demais preocupante é a recente publicação do relatório “Justiça em Números 2014 que chega ao patamar de uma década de pesquisas estatísticas realizadas pelo Conselho Nacional de Justiça e mesmo com uma conduta proativa em busca de soluções para a diminuição de demandas, o referido órgão do Poder Judiciário é cômico de que é necessária maiores providências, como se revela nas considerações finais do relatório;

[...]

E o que é possível concluir dos números da Justiça acumulados nesta década? Ao longo de todo este tempo, quase todas as leituras estatísticas judiciais redundaram em diagnósticos de crise, em especial pelo nível de congestionamento das cortes, ensejando prognósticos ora de reforma legislativa, ora de intensificação do planejamento e da gestão processual e estratégica. Nessa curta história das pesquisas empíricas de mais larga escala sobre o Poder Judiciário e acerca de seu funcionamento, tais prognósticos têm gerado opções políticas e repercussões administrativas merecedoras de reconhecimento público.

A cada diagnóstico de morosidade e congestionamento, metas de diminuição do passivo processual foram estabelecidas e têm sido verificadas, discutidas anualmente e paulatinamente ampliadas. Por meio da adoção de metas, muitos desafios identificados a partir do Relatório Justiça em Números ensejaram ações estratégicas e demonstram um nível de integração institucional digno de elogios. Todo o processo de reflexão anual sobre adequação das metas, por meio da revisão de objetivos e do ajuste a novos desafios, em contato com as peculiaridades de cada ramo de justiça, pode e deve ser visto como uma política que deve prosseguir, uma vez que esse exercício permite o alinhamento entre o diagnóstico e o desenho de rumos do Judiciário [...]

Houve, por parte do Conselho Nacional de Justiça, a tentativa de justificação do congestionamento do Poder Judiciário, com interesse primordialmente quantitativo, ou seja,

---

<sup>3</sup> Discursos realizados pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal nas aberturas do ano judiciário nos anos de 2010, 2011, 2012.

na redução numérica dos processos em trâmite. Mas a denominada “crise” e que é fundamento do presente trabalho advém de uma disciplina específica que merece atenção prioritária, reconhecida pelo Conselho Nacional de Justiça o que vem sendo demonstrado pelas estatísticas dos relatórios como o grande vilão do Poder Judiciário, qual seja, os processos de execuções fiscais:

[...]

Além de identificar problemas por meio de grandes levantamentos como faz o presente relatório, derivar metas dos seus resultados e cuidar das condições para que sejam alcançadas e, ainda, verificar e discutir o seu cumprimento, não se pode olvidar o quanto ainda há para avançar no conhecimento sobre o Poder Judiciário. Um exemplo do quanto é proveitoso incluir cada vez mais o elo investigativo na cadeia de desenvolvimento institucional pode ser encontrado no caso das execuções fiscais. A partir da institucionalização do relatório Justiça em Números, as execuções fiscais se consolidam como um desafio importante e de caráter nacional, gerando metas específicas e, também, estudos mais aprofundados. [...]

Os processos de execução fiscal representam 33% do total de todos os processos em tramitação. Em números absolutos, os processos de execução fiscal somavam, em 2013, aproximadamente 31.200.000 ações. Ingressam no sistema do Poder Judiciário, anualmente, cerca de 3.500.000 processos de execuções fiscais o que corresponde a 12% do total de casos novos que ingressam no Poder Judiciário.

Além disso, dos processos pendentes, 41% correspondem a processos de execução fiscal, ou seja, de todas as áreas do Poder Judiciário, as execuções fiscais é a disciplina que detém o maior ingresso de processos no Poder Judiciário. Ocorre que, diametralmente oposto a esta entrada, é o setor que há a menor baixa de processos, correspondente, no ano de 2013, apenas 11% dos processos finalizados do Poder Judiciário.

O que resulta desta drástica estatística é que a taxa de congestionamento dos processos de execuções fiscais no Poder Judiciário é de 91%. Isto quer dizer que de dez processos de execuções fiscais que entraram no Poder Judiciário em primeiro de janeiro do ano de 2013, nenhum saiu ao final do ano de 2013<sup>4</sup>.

Cumprе ressaltar que os processos executivos fiscais em trâmite na Justiça Federal tem duração média de oito anos, dois meses e nove dias, isto quer dizer que apenas um processo em trâmite perante a Justiça Federal permanece nas estatísticas do Conselho Nacional de Justiça durante oito exercícios.

No que concerne aos executivos fiscais o IPEA conseguiu identificar diversas causas para o expressivo volume de processos, tais como: o baixo índice de êxito na citação, relacionado com problemas administrativos e não tão somente com determinações judiciais; o

---

<sup>4</sup> Dados extraídos do Seminário Justiça em Números 2014 proferido pelo Conselho Nacional de Justiça tendo como ano-base 2013.



déficit informacional entre o exequente e o Judiciário, relacionado à baixa comunicação intraorganizacional, que gera excesso de vistas ao exequente (em média cinco vezes para cada processo, podendo chegar a vinte e nove pedidos de vista).

Questão interessante é o reconhecimento das estudosas em gestão judiciária de que o modelo desenvolvido pelos gestores do Poder Judiciário no que concerne à atividade burocrática não é realizada adequadamente. Nesse sentido:

Ocorre que, muitas vezes, os mecanismos desenvolvidos pelos gestores do cotidiano da Justiça não estão embasados em modelos organizacionais adequados à esfera pública e, quando estão, não apresentam real efetividade quanto à ampliação da eficiência e produtividade. Ademais, a qualidade da prestação jurisdicional torna-se secundária, em muitos casos, diante dos esforços despendidos em atividade-meio, o que remete à lógica burocrática de gestão [...] (MARTINS; COLARES, 2013, p. 292).

Verifica-se, portanto, um grande dispêndio de tempo em atividades burocráticas, principalmente direcionadas não na atividade jurisdicional propriamente dito (atos judiciais) mas no trâmite para o andamento interno do processo (atividades-meio). Conforme se exporá, no decorrer do estudo se verificará uma hipótese para a solução da má gestão de atividade-meio no Poder Judiciário, qual seja, que a atividade administrativa realizada pelo Poder Judiciário (fase que se inicia da citação até a penhora sem apresentação de embargos) possa ser feita por órgão privado delegado pelo poder público, como no caso dos cartórios de protestos de títulos com a realização do protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa.

Como bem observado por Tenório e Palmeira:

O formato de organização judiciária verificado nas varas de execução fiscal é basicamente composto pela identificação de algumas rotinas meramente operacionais e repetitivas, tais como: juntada de documentos, expedição de mandados, preparação de carga ao exequente etc., que passam a ser de responsabilidade de determinados funcionários independentemente da temática envolvida, tornando-os especialistas em atividade mecânicas. Tal forma de gerenciar as atividades nas varas é plenamente compatível com o conceito de fordismo, conceituado como o “gerenciamento tecnoburocrático de uma mão de obra especializada sob técnicas repetitivas de produção de serviços ou de produtos padronizados. (TENORIO; PALMEIRA, 2008)

Há de se observar que a gestão da atividade judiciária em muito contribui para a morosidade sistêmica do andamento dos processos. A pesquisa do IPEA caracterizou de modo contundente o elemento mecanicista típico do fordismo quando observou que, em geral, em muitos casos, apresentam desconhecimento do andamento anterior e posterior do processo. Como resultado disto, encontrou-se uma série de graves equívocos no andamento da ação, com descuidos no armazenamento de processos ou na juntada de documentos.

Neste aspecto, verificou o grande equívoco de gestão judiciária, estabelecendo um modelo burocrático modelo fordista (de linha de produção) para afazeres predominantemente intelectuais que é o caso da prestação jurisdicional.

O Poder Judiciário possui, entre seus servidores da atividade-meio, indivíduos altamente qualificados, sobretudo na área do direito que se trata de atividade de cunho intelectual e a gestão realizada atualmente, de caráter fordista, intensifica a subutilização destes servidores em atividades mecânicas (principalmente relacionados às atividades concernentes aos processos de execução fiscal) que poderia, conforme se verificará posteriormente neste estudo, ser adequadamente direcionados para as atividades relacionadas a uma melhor prestação jurisdicional. Estas atividades mecânicas e administrativas deveriam ser retiradas do âmbito de atribuições do Poder Judiciário e remetidas para esfera privada por delegação do poder público como nos casos dos cartórios de protestos de títulos extrajudiciais.

Entende-se que a resistência para a transferência desta atividade eminentemente administrativa do Poder Judiciário para um órgão privado delegado pelo Estado não se remete às questões de gestão judiciária, pois estas seriam bem-vindas por membros gestores. A questão que mais preocupa os estudiosos para esta transferência de atribuições dá-se, principalmente, sob o âmbito jurídico, por entendimento de que a reserva de jurisdição e a inafastabilidade do controle jurisdicional impedem de realizar este propósito. No entanto, verificar-se-á que estes conceitos podem ser modificados por atuação legislativa.

### **1.1. Reserva de jurisdição e limites da inafastabilidade do controle jurisdicional**

O que verdadeiramente poderá restringir a implementação da desjudicialização das execuções fiscais no Brasil está no fato de haver uma interpretação ampliativa da reserva de jurisdição, isto é, o dogma que somente o Poder Judiciário teria a competência constitucional para promover o andamento do processo de execução que culminaria com a expropriação de bens dos indivíduos.

Os defensores desta interpretação ampliativa da reserva de jurisdição direcionam ao resguardo do artigo 5º, LIV, da Constituição da República.<sup>5</sup> Argumentam que o devido processo legal deve ser submetido exclusivamente às funções jurisdicionais, obtendo-se, a partir desta premissa, a conclusão de que este tema está integrado ao princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, dotando-se, assim, de um verdadeiro monopólio da

---

<sup>5</sup> Art. 5º [...] LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens, sem o devido processo legal.

jurisdição.

É necessário questionar se a forma ampla de interpretação da expressão “devido processo legal” é adequada para abranger todo o texto constitucional ou se esta forma hermenêutica não está sofrendo uma interpretação falaciosa. Laurence Tribe e Michael Dorf entendem como uma forma de falácia interpretativa a des-integração, que significa nos aproximar da Constituição ignorando o fato claramente visível que suas partes estão ligadas ao todo – que é a Constituição que carece de interpretação e não um apanhado de cláusulas desconexas e meras provisões com históricos diversos (TRIBE; DORF, 2007, p. 20).

Em que pese a análise do exemplo ter sido feita com base na Constituição dos Estados Unidos da América (5ª Emenda) é possível trazer esta interpretação para o contexto brasileiro, pois as garantias constitucionais estabelecidas nos Estados Unidos também são encontradas na Constituição da República Federativa do Brasil.

Alguns analistas [...], defendem que a Constituição deve ser lida com a visão socialista – que acaba com a instituição da propriedade privada. De que outra forma podemos dar sentido à ideia de igualdade que fundamenta a diretriz constitucional de “igualdade de proteção perante a lei”? [...]. Se todo o conteúdo da Constituição equivale a uma cláusula de proteção, então alguma coisa deveria ser analisada por essa perspectiva. Mas a Constituição perde força quando lembramos que em muitos de seus trechos, o texto afirma expressamente, consagra e até protege a instituição da propriedade privada. Significa que nem o Estado e nem o Governo Federal podem restringir a propriedade de ninguém sem “o devido processo legal”, e também que [nem a] propriedade privada poder ser expropriada para uso público, sem justa indenização”.

De fato, na época da Revolução, muitas constituições estaduais não incluíram essa cláusula, refletindo talvez a visão de que em última instância, o Estado, por meio do sistema de custódia, é proprietário de todas as propriedades particulares como um todo. Mas a inclusão de tal cláusula na Constituição federal determina a rejeição do modelo que coloca o “Estado como proprietário em última instância”. É assim que funciona a “interpretação” por des-integração da Constituição. Levanta uma questão, dá total importância e valor a ela, fornece-lhe todas as possíveis interpretações, e, ao mesmo tempo, ignora o fato de que ele está imersa em um todo. (TRIBE; DORF, 2007, p. 22-23).

Neste contexto seria possível a indagação sobre se a expressão “devido processo legal” disposta no art. 5º, LIV, da Constituição Federal, está sendo corretamente interpretada diante das demais disposições constitucionais, como, por exemplo, a isonomia (art. 5º, I, da CF) e a função social da propriedade (art. 5º, XXIII, da CF).

Neste ponto, verificam-se interpretações dissonantes em diversos ordenamentos jurídicos do mundo em que pese terem fundamentalmente os mesmos princípios, descritos em suas constituições, rigorosamente da mesma forma.

Portanto, a questão que permanece incólume é a seguinte: por que o disposto no art. 5º, LIV da Constituição Federal possui interpretação diferente da disposta na quinta emenda norte-americana, em que pese trazer, literalmente, o mesmo conteúdo normativo?

Uma disposição é certa, como bem salienta Streck (2007), a Constituição não pode ser aquilo que queremos que ela seja.<sup>6</sup>

Assim, ao intérprete não é permitido, por si só, determinar que uma premissa seja verdadeira, irretroatável e imutável pelo simples fato de que, a seu ver, seria a melhor forma de proteção a determinado instituto ou de uma gama de indivíduos. A Constituição não é submetida a este tipo de interpretação.

Segundo interpretação brasileira destes princípios constitucionais, qualquer disposição que retire a expropriação patrimonial da esfera do Poder Judiciário infringiria os princípios do devido processo legal e da inafastabilidade do Poder Judiciário, tornando inconstitucionais qualquer movimento neste sentido.

Desta forma, a busca pela efetividade das execuções fiscais, visando buscar uma maior eficiência do Poder Judiciário ao retirar de sua atribuição o trâmite do procedimento de execuções fiscais infringiria o devido processo legal, tendo em vista que todo este referido procedimento estaria sob o manto do monopólio da jurisdição.

Com efeito, sob o pretexto de superar o descompasso entre os custos e os resultados dos processos de execução fiscal, ambos os projetos preveem a possibilidade de ser realizada constrição do patrimônio alheio diretamente pelo credor da obrigação cuja execução seria pretendida (TEIXEIRA, 2015, p. 56).

Com entendimento similar ressalta Ricardo Castilho:

Neste sentido, a sua constitucionalidade é questionável, entre outros argumentos, por prever a transladação das funções do Estado entre os Poderes da República, permitindo, inclusive, obter a maximização da arrecadação tributária mediante sacrifício do interesse público plasmado na limitação constitucional que condiciona o devido processo legal para a privação patrimonial (CASTILHO, 2012, pp.20-24)

No entanto, deve-se, primeiramente e antes da realização desta interpretação extensa sobre a reserva de jurisdição, iniciar a análise das premissas de acordo com as funções de cada Poder adotando-se, como regra, não o monopólio da função, mas, contrariamente, o exercício harmônico e não estanque, cabendo a cada um deles o exercício de suas funções e também a possibilidade de exercício de funções atinentes a outro Poder (função atípica)<sup>7</sup>.

Atualmente, não se defende uma separação estanque entre os poderes, porque se considera que o poder é uno e as funções estatais – legislativa, administrativa e jurisdicional – não são, via de regra, exercidas com exclusividade pelos órgãos do Legislativo, do Executivo e do Judiciário (NOHARA, 2014, p. 38).

<sup>6</sup> Lenio Luiz Streck em artigo de apresentação do livro de Laurence Tribe e Michael Dorf denominado *Hermenêutica Constitucional. Interpretando a Constituição: Sísifo e a tarefa do hermenêuta. Um manifesto de Laurence Tribe e Michael Dorf em favor da proteção substantiva dos direitos fundamentais.*

<sup>7</sup> Athos Gusmão Carneiro entende que o processo de *impeachment* do presidente, vice-presidente e ministros de Estado, de competência do Senado Federal (CF, arts. 51, I e 52, I e II), é “jurisdição anômala”. CARNEIRO, Athos Gusmão. *Jurisdição e competência: exposição didática: área do direito processual civil.* São Paulo: Saraiva, 2007. p. 17-20.

Portanto, é desta forma que se inicia a questionável interpretação da amplitude do monopólio da jurisdição de ficar a cargo exclusivamente ao Poder Judiciário. É necessário desmitificar o monopólio da jurisdição em mãos do Poder Judiciário, haja vista que a atividade jurisdicional não é de sua exclusividade.

Esta interpretação não é suficiente para paralisar o progresso da efetividade da execução em outro âmbito que não o Poder Judiciário. Como se analisou, a premissa do monopólio deve ser interpretada com ressalvas e nem tudo que está a cargo do Poder Judiciário no presente momento é de sua exclusiva atribuição.

Há possibilidade de um novo entendimento da atribuição da jurisdição, não no sentido de modificação de seu conceito, mas apenas à visão de que só o Poder Judiciário pode tutelar direitos.

Rodolfo Mancuso propõe um novo entendimento para jurisdição, e também para o acesso à justiça, sempre tendo em vista as modernas necessidades da sociedade e as reais possibilidades do Estado. Para ele, a atividade jurisdicional é perfeitamente desempenhada por outros agentes, órgãos ou instâncias, desde que aptos a resolver conflitos com justiça e em tempo hábil, concluindo que a jurisdição não é mais monopólio da Justiça estatal. (MANCUSO, 2011, p. 342).

Aliás, como bem pondera Joel Dias Figueira Júnior

[...] é necessário enfrentar com coragem, seriedade e de imediato o tomentoso problema do monopólio da jurisdição estatal, que diuturnamente tem demonstrado e comprovado de maneira cabal a sua insuficiência instrumental em solucionar a contento os conflitos não raramente complexos e inçados de múltiplas dificuldades, tanto no plano fatural quanto jurídico, que se apresentam no cotidiano do Judiciário (FIGUEIRA JÚNIOR, 1999, p. 12).

Cumprе ressaltar que se o monopólio do poder jurisdicional fosse total não haveria a transferência de jurisdição para outros órgãos como se vislumbra no disposto no art. 52 da Constituição da República em que o julgamento de certas autoridades deva ser realizado pelo Poder Legislativo e para não mencionar apenas uma possível exceção dada pela Constituição da República, vislumbra-se outra hipótese de decisão dada por outra pessoa que não órgão do Poder Judiciário, qual seja, a decisão do árbitro (pessoa física privada) que é equivalente à sentença judicial<sup>8</sup>.

Inclusive entende-se que a Constituição Federal brasileira nem sequer prevê a tão alardeada reserva de jurisdição, de forma que parece nada impedir que atos de declaração e de execução sejam realizados por agentes imparciais (nomeados pelas

---

<sup>8</sup> A Lei 9.307 de 23 de setembro de 1996 não advém de parâmetro constitucional, promovendo a possibilidade de dirimir conflitos no âmbito infraconstitucional.

partes ou pelo Estado), e, em havendo lesão ou ameaça de direitos, possa o jurisdicionado socorrer-se do Poder Judiciário. Para o cumprimento da ordem constitucional basta que as portas do órgão judicial permaneçam abertas. (RIBEIRO, 2013, p. 23).

Obviamente não se vislumbra que toda função jurisdicional seja delegada ou transmitida a órgão de outro poder, em verdade, o que se projeta nas propostas de desjudicialização é que haja um partilhamento<sup>9</sup> mais adequado de funções a ponto que a atividade executiva tenha uma maior fase de tramitação sob o âmbito administrativo e não exclusivamente jurisdicional como ocorre, como regra, nos dias de hoje.

Para se entender que a jurisdição, como monopólio do Poder Judiciário, não passa apenas de uma opção legislativa ou de uma forma interpretativa que, no caso brasileiro, se estendeu de forma muito ampla, ressalta-se, em direito comparado, o caso de Portugal que também tem regramento expresso em sua Constituição a respeito da reserva de jurisdição<sup>10</sup> e, independentemente desta disposição, adotou a desjudicialização da execução ao dizer que incumbe aos tribunais dirimir conflitos de interesses.

Diferentemente do que ocorrera na Espanha, pois o monopólio judicial que está expressamente elencado na constituição espanhola abrange as atividades declaratórias e executivas, desta forma, não houve, na Espanha, a total desjudicialização pretendida sob pena de inconstitucionalidade<sup>11</sup>.

Assim, como se ressaltou, o monopólio do poder jurisdicional não pode tornar o Poder Judiciário paralisante a ponto de não haver alternativa de alteração desta atribuição que, em nosso entendimento, não possui a exclusiva reserva de jurisdição para o tema. A atividade executiva, sem dúvidas, poderá ser partilhada entre os poderes gerando uma maior eficiência e efetividade do sistema processual sem descurar das garantias fundamentais resguardadas pela Constituição Federal.

[...] os atos administrativos, tais como citação, intimação, penhora, venda e pagamento, podem ser realizados por terceiros legitimados, reservando-se ao magistrado apenas decisões relativas à eventual contrariedade surgida por meio dos embargos do devedor ou outros incidentes (RIBEIRO, 2013, p. 25).

O tema “desjudicialização” não é novo no ordenamento jurídico brasileiro e já foi

<sup>9</sup> Chiovenda já falava em partilha da “atividade jurisdicional executiva” entre os juízes e os agentes de execução. CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de direito processual civil – v. 2*. Tradução de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 1998. P. 21.

<sup>10</sup> Constituição portuguesa: “Art. 202º: Função jurisdicional. [...] 2. Na administração de justiça incumbe aos tribunais assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, reprimir a violação da legalidade democrática e dirimir os conflitos de interesses públicos e privado”.

<sup>11</sup> Constituição espanhola: “Art. 117.3: el ejercicio de la potestade jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales determinados por las leyes, según las normas de competencia y procedimiento que las mismas establezcan”

enfrentado em diversas normas que utilizaram desta fórmula para a melhor eficiência do sistema, seja esta utilização sob a forma de maior celeridade, seja na forma de melhor propulsão à atividade produtiva<sup>12</sup>, verificando-se, assim, que os princípios da reserva de jurisdição e do devido processo legal já sofreram, no ordenamento normativo brasileiro, interpretação no sentido de que eles não são infringidos quando há uma retirada de procedimentos executivos das atribuições do Poder Judiciário.

É fato que o Decreto-Lei nº 70/66 que trata sobre a autorização do credor imobiliário a executar extrajudicialmente a garantia (atividade jurisdicional então delegada a um agente fiduciário) está, atualmente, submetido à análise de sua constitucionalidade<sup>13</sup> por, em tese, ofender os princípios do monopólio da jurisdição, do juiz natural e da ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (devido processo legal), no entanto, de todos estes princípios elencados, apenas neste último é possível a ponderação verdadeiramente jurídica e passível de tornar inconstitucional a referida norma pois, em nenhum momento do decreto, há o direito do devedor de se discutir a existência, certeza e exigibilidade do crédito antes da alienação do imóvel.

É preciso ponderar que a desjudicialização não pode retirar a hipótese de intervenção do Poder Judiciário sempre que o devedor se sentir lesado ou ameaçado em seus direitos.

Assim, diferentemente é o que se verifica na Lei 9.514/97 que estabeleceu o Sistema de Financiamento Imobiliário. Tal lei teve por objetivo a promoção do financiamento imobiliário e esta, diferentemente da possível inconstitucionalidade do Decreto retromencionado (cumpre salientar que ainda não há inconstitucionalidade declarada), há doutrina que demonstrou sua compatibilidade aos ditames constitucionais:

[...] absoluta compatibilidade do procedimento em tela com os ditames da Constituição Federal, por respeitar as garantias individuais de que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário, lesão ou ameaça de direito (art. 5º, inciso XXXV) e de que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” (art. 5º, inciso LIV) [...]

O leilão extrajudicial somente será realizado após a consolidação da plena propriedade na pessoa do credor (fiduciário), a qual está indissolúvelmente condicionada à preexistência de mora não purgada do devedor (fiduciante). Ora, se o devedor (fiduciante) tiver justa causa para o não pagamento de sua dívida, ou se houver razão para impugnar qualquer formalidade do procedimento de intimação ou de realização do leilão extrajudicial, ele (devedor fiduciante) poderá, sem qualquer embaraço, demandar judicialmente antes, durante ou posteriormente ao leilão; o acesso ao juiz natural é inafastável, podendo o Poder Judiciário, instado pelo interessado, decidir a respeito de todas as questões suscetíveis (TERRA, 1998, p. 53-54).

<sup>12</sup> Segundo Melhim Namen Chalhub ao dispor sobre a Lei 9.514/97 o crédito é elemento propulsor da atividade produtiva em geral; trata-se de necessidade essencial da sociedade, sendo certo que a manutenção do nível de oferta de crédito depende de mecanismos capazes de imprimir eficácia e rapidez nos processos de recuperação do capital emprestado (2000, p. 256).

<sup>13</sup> Recursos Extraordinários 556.520 e 627.106.

E ainda quanto ao devido processo legal:

[...] Igualmente respeitada está a garantia de que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal. A uma pelo fato de o devedor (fiduciante) ser somente titular de direito real expectativo de se tornar proprietário e não proprietário, pois ao transmitir em garantia ao credor (fiduciário), aquele, voluntária e anteriormente, já se despojara da propriedade. A duas porque o leilão extrajudicial necessariamente se realiza posteriormente à consolidação da propriedade plena na pessoa do credor (fiduciário), que repito, depende da mora não purgada pelo devedor (fiduciante) (TERRA, 1998, p. 53-54).

Como bem salienta Flávia Pereira Ribeiro no tocante à constitucionalidade da referida Lei, demonstrando que a desjudicialização no Brasil é passível de melhores estudos e diretrizes.

Entende-se que a execução realizada na forma da Lei 9.514/97 não ofende o princípio do monopólio de jurisdição e tampouco do juiz natural. A eventual ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (devido processo legal) é justificada pela função social da alienação fiduciária, no sentido de assegurar-se a oferta de crédito imobiliário – princípio da proporcionalidade. Ademais, o jurisdicionado não está impedido de recorrer à intervenção do Poder Judiciário sempre que se sentir lesado ou ameaçado de lesão em seus direitos.

[...]

[...] a alienação fiduciária de bem imóvel é uma prática tão sedimentada na sociedade brasileira que se acredita que ela não deixaria de vigorar nem mesmo diante de um processo executivo realmente efetivo. Tanto é verdade que, embora a doutrina a questione, nunca surgiu uma ação nem sequer discutindo a constitucionalidade da norma em comento perante o Supremo Tribunal Federal (RIBEIRO, 2013, p. 57-58).

Desta forma, no tocante a desjudicialização da execução (seja ela do âmbito fiscal ou cível) não se amolda à função jurisdicional típica porque não visa a decidir conflitos, assegurar a aplicação do direito e tampouco possui carga decisória de seus atos, decorrendo, especificamente de um poder de império do Estado, assemelhando-se, portanto, com a autoexecutoriedade do ato administrativo.



## 2. ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO E DIREITO COMPARADO COMO ALTERNATIVAS DE MELHOR GESTÃO DAS EXECUÇÕES FISCAIS

A análise econômica do direito surgiu a partir da ampliação da análise econômica para outras formas de comportamento humano que não aquelas comumente encontradas na Economia (como, exemplificativamente, taxa de juros, barreiras tarifárias, consumidores, etc.).

A abordagem econômica se expandiu como método de pesquisa sobre o comportamento humano, analisando-o sob um aspecto analítico.

Teoria Econômica não fornece um conjunto de conclusões assentadas imediatamente aplicáveis à política. Ela é um método ao invés de uma doutrina, um aparato da mente, uma técnica de raciocínio, que auxilia seu possuidor a chegar a conclusões corretas (KEYNES, 1922, p. 1)<sup>14</sup>

Como bem observa a abrangência da ciência econômica, Ivo Teixeira Gico Júnior ressalta que

Nesse sentido, a ciência econômica, antes associada apenas àquela parte da atividade humana que chamamos normalmente de economia, hoje investiga um amplo espectro de atividade humanas, muitas das quais também são estudadas por outras ciências sociais como a ciência política, a sociologia, a antropologia, a psicologia e, como não poderia deixar de ser, o direito. É essa interação entre direito e economia que se convencionou chamar de Análise Econômica do Direito (GICO JÚNIOR, 2010, p. 12).

A escola denominada Análise Econômica do Direito nasceu predominantemente nos Estados Unidos da América especificamente na cidade de Chicago e apesar de ter fundamentos iniciados nos anos 1940 e 1950 como inícios dos estudos da referida teoria foi a partir das décadas de 1960 e 1970 que os estudos de Ronald Coase<sup>15</sup>, Gary Becker<sup>16</sup>, Guido Calabresi<sup>17</sup> e Richard Posner<sup>18</sup> veio refletir o núcleo central da famosa escola de Chicago.

Cumprido salientar que foi a partir destas mencionadas décadas a iniciação da análise econômica do direito sob um aspecto não mercadológico, ou seja, a direcionar a análise econômica a fatos que se distanciavam (pelo menos aparentemente) da visão mercadológica

---

<sup>14</sup> “*The Theory of Economics does not furnish a body of settled conclusions immediately applicable to policy. It is a method rather than a doctrine, an apparatus of the mind, a technique of thinking, which helps its possessor to draw correct conclusions.*” Introdução de John Maynard Keynes em HENDERSON, Hubert D. Supply and Demand. With Introduction by J. M. Keynes. New York: Harcourt, Brace, 1922, p. V. Disponível no endereço [www.gutenberg.org/dirs/1/0/6/1/10612/10612.txt](http://www.gutenberg.org/dirs/1/0/6/1/10612/10612.txt). Idéia semelhante está presente em ROBINSON, Joan. The Economics of Imperfect Competition. London: Macmillan, 1933, p. 1.

<sup>15</sup> COASE, Ronald H. **The problem of Social Cost** in Journal of Law and Economics, Vol. 3, 1960.

<sup>16</sup> BECKER, Gary. **Crime and law enforcement**, 1968.

<sup>17</sup> CALABRESI, Guido. **Some thoughts on risk distribution and the law of torts** in Yale Law Journal, nº 70, 1961.

<sup>18</sup> POSNER, Richard A. **Economic Analysis of Law**, 1972.

onde há o prevaecimento da análise de aspectos de fatos puramente econômicos (direito antitruste, direito da regulação, direito tributário e direito comercial).

A Análise Econômica do Direito nada mais é que a aplicação do instrumental analítico e empírico da economia, em especial da microeconomia e da economia do bem-estar social, para se tentar compreender, explicar e prever as implicações fáticas do ordenamento jurídico, bem como da lógica (racionalidade) do próprio ordenamento jurídico. Em outras palavras, a AED é a utilização da abordagem econômica para tentar compreender o direito no mundo e o mundo no direito. (GICO JÚNIOR, 2010, p. 17)

Assim, nestes termos históricos, ressalta Luiz Reimer Rodrigues Rieffel:

*A law and economics* inicialmente ocupava-se apenas em estabelecer uma análise econômica do direito relacionado ao antitruste, dos contratos e do direito de empresa, mas acabou se estendendo, ao longo dos anos, para as mais diversas áreas do direito, como o direito tributário, constitucional e de família. Além do crescimento dentro do campo do direito, a disciplina evoluiu para além da esfera dos mercados, e trata hoje de assuntos como teoria política e teoria do direito, tentando redefinir o papel do direito nas sociedades (Rieffel, 2006, p. 9).

Neste sentido vislumbra-se que uma das características principais desencadeada pela escola da Análise Econômica do Direito seria a diversidade de tratamento dos temas que também se direcionou para uma análise não mercadológica de inúmeros fatos.

Há que se direcionar, no entanto, diante desta diversidade de analogia sobre o tema, a perspectiva do maior representante da escola: Richard Posner<sup>19</sup>.

A principal premissa elaborada por Richard Posner está na teoria da escolha racional, isto é, a possibilidade de que pessoas realizem suas escolhas de forma racional com o intuito de escolher a melhor alternativa para a potencialização do benefício correspondente à referida escolha.

Convém, neste ponto, indagar e aprofundar esta premissa de acordo com a abrangência que a escola da Análise Econômica do Direito permite. Assim, se esta escolha racional busca benefícios efetivos para as pessoas físicas porque não se utilizar desta mesma escolha racional para as pessoas jurídicas, especificamente no tocante ao Estado?

A gestão dos entes jurídicos, como sabemos, é realizada pelas pessoas físicas que direcionam aquelas para o melhor cumprimento de seus misteres. Desta forma, a empresa (pessoa jurídica de direito privado) direciona suas forças principais para a obtenção de lucro, já as pessoas jurídicas sem fins lucrativos reverterem suas ações para realizações que não impõe

---

<sup>19</sup> Elencamos o posicionamento de Richard Posner em um contexto atual pois ele mesmo já chegou a propor na década de 1970 que a busca da eficiência se daria com a busca da maximização da riqueza social como critério normativo, no entanto, após longo debates na própria Escola de Chicago, Posner reconheceu a insustentabilidade da busca irrefreável da eficiência pela maximização da riqueza por falta de base moral para limitar o objetivo imediato do direito à maximização da riqueza.

como objetivo a obtenção de lucro (atividades culturais, científicas, religiosas, entre outras) e por fim as pessoas jurídicas de direito público promovem, como bem exemplifica o direito administrativo, a satisfação do interesse jurídico primário (cumprimento do bem estar social<sup>20</sup>).

Em que pese a gestão das pessoas jurídicas serem realizadas por pessoas físicas ou por outras pessoas jurídicas que, por sua vez, em algum momento da cadeia de gestão, são geridas por pessoas físicas, não se quer dizer com isso a subserviência total da pessoa jurídica perante a pessoa física que a gerencia.

A pessoa jurídica não se confunde com as pessoas que a compõem. Este princípio, de suma importância para o regime dos entes morais, também se aplica à sociedade empresária. Tem ela personalidade jurídica distinta da de seus sócios; são pessoas inconfundíveis, independentes entre si (COELHO, 2008ii, p. 112).

O que se pretende revelar é que todas as pessoas jurídicas também direcionam suas condutas para a maximização de seus resultados no sentido de satisfação de seus objetivos, sejam quais estes objetivos forem que, por vezes, podem ser direcionados, assim como a conduta da pessoa física, até mesmo, à criminalidade<sup>21</sup>.

Mas este não é o ponto a se chegar e sim apenas demonstrar que a pessoa jurídica também é capaz de direcionar sua conduta a fim de potencializar e procurar maximizar seus resultados por intermédio de decisões.

Se a premissa, portanto, também pode abarcar as pessoas jurídicas e entre elas está a mais importante pessoa jurídica de direito público que é o Estado, não há dúvidas que esta maximização também pode ser utilizada para que o Poder Público (ente estatal) possa potencializar suas funções e promover a obtenção de recursos financeiros para a realização de sua função primordial, qual seja, a realização do bem estar social.

Atualmente, o que se pretende do Estado é justamente a maximização do bem estar social denominado por Amartya Sen como *welfarismo*.

O direito, desta forma, deve-se voltar para a realização máxima do bem estar social. No mundo hodierno não há mais espaço para situações que gerem prejuízo ao Erário a ponto

---

<sup>20</sup> [...] não é o indivíduo em si o destinatário da atividade administrativa, mas sim o grupo social num todo. Saindo da era do individualismo exarcebado, o Estado passou a caracterizar-se como o *Welfare State* (Estado/bem-estar), dedicado a atender ao interesse público. [...] (CARVALHO FILHO, 2007, p. 26)

<sup>21</sup> No sentido de a pessoa jurídica responder por seus atos da mesma forma que a pessoa física: Penal – Processual Penal – Recurso especial – Delito ambiental – Possibilidade de responsabilização da pessoa jurídica – Recurso conhecido e parcialmente provido. 1. Consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça, “Admite-se a responsabilidade penal da pessoa jurídica em crimes ambientais desde que haja a imputação simultânea do ente moral e da pessoa física que atua em seu nome ou em seu benefício, uma vez que não se pode compreender a responsabilização do ente moral dissociada da atuação de uma pessoa física, que age com elemento subjetivo próprio” (REsp 889.528/SC, Relator Ministro Felix Fischer, DJ 18.6.2007) [...] (STJ – Recurso Especial 989.089/SC (2007/0231035-7) – J. 18.8.2009 – Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima).

de prejudicar sua obtenção máxima de desempenho. Como bem se analisará nos tópicos subsequentes, evidenciou-se que a realização das execuções fiscais para determinadas dívidas tributárias são prejudiciais à obtenção de recursos pelo Erário que, ao invés de cumprir sua principal função que é a obtenção de recursos financeiros para o Estado estava, por falta de um estudo econômico e científico da questão, realizando função diametralmente oposta à principal, que é um maior dispêndio de recursos financeiros para cobrança de valores inferiores a estes gastos.

Neste sentido há necessidade peremptória de reavaliação do Sistema Tributário Nacional no que concerne a arrecadação fiscal por intermédio da execução fiscal, pois quando se verifica esta discrepância quanto à cobrança de créditos fiscais bem como ser esta modalidade de procedimento a que causa maior congestionamento no Poder Judiciário brasileiro, pode-se verificar que há uma escolha equivocada pelo legislador brasileiro em utilizar os ditames da Lei 6.830/80 para a referida cobrança.

Neste sentido que poderá surgir a contribuição da Análise Econômica do Direito para uma melhor adequação desta escolha:

Nesse sentido, a Análise Econômica do Direito (AED) pode contribuir para (i) a identificação do que é injusto – toda regra que gera desperdício (é ineficiente) é injusta, e (ii) é impossível qualquer exercício de ponderação se quem o estiver realizando não souber o que está efetivamente em cada lado da balança, isto é, sem a compreensão das consequências reais dessa ou daquela regra. A juseconomia nos auxilia a descobrir o que realmente obteremos com uma dada política pública (prognose) e o que estamos abrindo mão para alcançar aquele resultado (custo de oportunidade). Apenas detentores desse conhecimento seremos capazes de realizar uma análise de custo-benefício e tomarmos a decisão socialmente desejável (GICO JÚNIOR, 2010, p. 27).

Como bem salienta Siqueira (2007) o Sistema Tributário Brasileiro mais peca por sua complexidade do que pela busca de realização do objetivo fiscal de arrecadar impostos.

A imagem projetada da sociedade quanto ao Poder Judiciário brasileiro está, atualmente, muito complexa. A falta de agilidade e eficiência do Poder Judiciário beneficiam pessoas inescrupulosas justamente na área tributária onde a morosidade da justiça promove a impossibilidade do adimplemento pelos devedores.

Assim, vislumbram-se duas importantes condutas da sociedade perante o Poder Judiciário: primeiramente o evitam devido ao custo de acesso e sua morosidade quando se veem como polo ativo de determinado pleito; de outro lado, portanto, se beneficiam desta morosidade quando estão no polo passivo da relação contenciosa.

[...]. A Justiça no Brasil é vista como muito lenta, e uma parcela relevante dos empresários também reclama dos custos de acesso. As pequenas empresas, em particular, encaram o custo de acesso à Justiça como proibitivo e só têm contato com ela quando acionados. Também para as empresas de grande porte, observa-se um

padrão semelhante de comportamento, com a estruturação de suas operações de forma a evitar contato com o Judiciário, exceto pela área tributária, na qual a morosidade da Justiça é vista por uma parcela (minoritária) das empresas como eventualmente benéfica (PINHEIRO, 2005, p. 246).

Com propriedade Phelippe Toledo Pires de Oliveira demonstra a gestão administrativo-tributária como uma das maiores preocupações para a realização de uma arrecadação fiscal eficiente:

[...] uma das maiores preocupações da Administração Tributária na atualidade recai sobre a gestão administrativo-tributária. Um de seus objetivos é arrecadar a maior quantidade de recursos possíveis com o mínimo de gastos. Vislumbra-se a busca por resultados, medidos por diversos indicadores (e. g. valores da arrecadação *versus* custo de arrecadação) e por uma melhor performance dos administradores públicos. Essa preocupação está embasada constitucionalmente no princípio da eficiência que permeia toda Administração Pública, inclusive a Administração Tributária<sup>22</sup> (OLIVEIRA, 2015, p. 40)

Não se pode confundir a busca da eficiência tributária com a necessidade de aumento da tributação. A eficiência deve ser procurada como uma melhor gestão tributária, com a pesquisa e implementação de novas formas e técnicas de arrecadação e novas formas de gestão da arrecadação a fim de transmitir este resultado numa melhor prestação de serviços pelo Estado e a conscientização de maior responsabilidade na utilização dos recursos públicos<sup>23</sup>.

Deve-se procurar maior eficiência para a gestão fiscal neste determinado ponto, qual seja, nas execuções fiscais, tendo em vista o objetivo primordial que é a realização do bem estar social na maior amplitude possível.

Segundo a perspectiva de Richard A. Posner, a eficiência pode auxiliar o direito de maneira a torná-lo mais objetivo, constituindo a principal maneira de avaliação das relações jurídicas. Isso porque a eficiência tem, em tese, a capacidade de possibilitar a criação de uma medida para todas as coisas, constituindo um verdadeiro critério de comensurabilidade (RIEFFEL, 2006, p. 2).

A questão que vem à mente diante destas perspectivas de Richard Posner está em saber se no Estado Democrático de Direito a utilização exclusiva do Poder Judiciário para a

---

<sup>22</sup> Importa destacar que a eficiência na arrecadação tributária já era defendida por Adam Smith. Entre suas máximas tributárias encontrava-se a igualdade, a certeza, a conveniência e a economia (também chamada de eficiência). Tratando da economia na arrecadação, o renomado autor escocês pregava que os custos com a arrecadação deveria ser limitados ao mínimo, evitando-se desperdícios dos valores arrecadados. No original: *“every tax ought to be so contrived as both to take out and to keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state”*. (SMITH, Adam. **The Wealth of Nations**. Introd. By KRUEGER, Alan B. New York: Bantam, 2003, p. 1044).

<sup>23</sup> A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000) procura trazer maior responsabilidade nos gastos e na utilização dos recursos públicos.

realização de cobrança de tributos seria suficiente para assegurar a arrecadação necessária para o cumprimento de seu *mínus*.

Comumente o custo econômico da cobrança de tributos pelo Estado principalmente no tocante àqueles de pequena monta são evidentemente mais prejudiciais à Administração do que se não dispendesse nenhuma ação para sua cobrança. Os fatores acionados para uma cobrança no âmbito do Poder Judiciário, utilizando-se do procedimento da Lei de Execuções Fiscais é claramente prejudicial à Fazenda Pública para a cobrança de tributos de determinado montante.

Vislumbrando estes custos é que Fazendas Públicas de todas as esferas da Federação brasileira iniciaram a adoção de diversos procedimentos para dirimirem e conduzirem estas execuções. Algumas se omitem de cobrar valores de pequena monta<sup>24</sup>; outras, por sua vez, adotam procedimentos alternativos de cobrança dos executivos fiscais (como o protesto de certidão de dívida ativa pela Fazenda Pública nos cartórios extrajudiciais).

Não há nenhuma lógica em qualquer conduta de gestão pública e econômica plausível que admita realizar gastos em montante superior do que aqueles que estejam sendo arrecadados pela da Fazenda Pública. O fato é que a Administração Pública está “pagando para receber” seu crédito tributário. Não há a devida racionalidade<sup>25</sup> econômica e social para agir desta forma.

E este prejuízo derivado desta conduta não objetiva a proteção do contribuinte, fato este relacionado comumente com os casos das estatais que primeiramente verificam e se submetem ao interesse público primário para somente após pensar em repasse de lucros para os acionistas em conduta econômica típica de mercado capitalista. Assim o prejuízo na cobrança fiscal realizada pelo Estado não decorre de fomento ao contribuinte, mas sim de única e exclusivamente má gestão administrativa no tocante à cobrança dos executivos fiscais.

A Administração Pública, obviamente por intermédio de seus agentes públicos, neste desperdício inconsciente (ou consciente) de recursos públicos, evidentemente, não se submete a uma organização de gestão desta cobrança que poderia auxiliar em muito a custear as hodiernas decisões judiciais que não se limitam mais a aplicar normas gerais a casos concretos, suplementando em valorações e decisões que, em sua maioria, atingem diretamente os cofres do Estado. Exemplos destas decisões são muitas, como aquelas proferidas pelo

---

<sup>24</sup> Mesmo em desacordo com o que estabelece o art. 11 da Lei Complementar 101, de 04.05.2000 que dispõe sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal: Art. 11 – Constituem requisitos essenciais da responsabilidade fiscal da instituição, previsão e **efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação**. (grifos nossos).

<sup>25</sup> Richard Posner conceitua racionalidade econômica com o seguinte exemplo: “uma pessoa age racionalmente quando escolhe o melhor meio disponível para alcançar os fins por ela almejados (POSNER, 2011, p. 320).

Supremo Tribunal Federal, tais como a obrigatoriedade de oferecimento de vagas nas escolas públicas em número suficiente para atender às crianças em idade escolar<sup>26</sup> ou as demandas referentes ao fornecimento de remédios pelo Estado bem como de dispendiosos tratamentos médicos<sup>27</sup>.

Sabe-se por definição econômica que os recursos são escassos e as necessidades infinitas. Acresça-se a este fato a característica de que os recursos são públicos, isto é, decorrentes da arrecadação de tributos pagos por toda a sociedade, e que as necessidades sociais são igualmente infinitas, em especial aquelas referentes à população de menor poder aquisitivo.

Implementar políticas públicas requer um planejamento mais acurado e uma análise financeira detalhada sobre a receita disponível e em especial sobre os gastos públicos a serem realizados – inclusive indicando o grupo socioeconômico das pessoas que devem ser beneficiadas por elas. (SCAFF, 2010, p. 136-137)

Há, neste sentido, uma reversão ou até mesmo um antagonismo nos objetivos do Estado, cuja finalidade é buscar o bem comum. A má gestão ocasiona o não custeamento destas decisões retromencionadas por não ter condições financeiras para tanto, havendo a necessidade da sociedade constantemente buscar o referido bem estar comum por intermédio do Poder Judiciário conforme as decisões de casos acima expostos.

Não obstante este aspecto, a arrecadação fiscal se esvai em descontrole perante esta falta de gestão financeira em bem administrar esta arrecadação que, certamente, a ser cobrada por intermédio do Poder Judiciário em procedimento de execução fiscal, gerará mais ônus para o Estado que a obtenção de recursos para o cumprimento do *welfarismo*.

Aliás, esta conduta descontrolada do Estado com a cobrança indiscriminada de tributos mediante a execução fiscal exclusivamente perante o Poder Judiciário somente vem a contribuir com o maior temor da sociedade perante a ação fiscal gigantesca que procura dotar o Estado.

A sociedade verifica em aspectos práticos a ineficiência destas cobranças de tributos de pequeno valor e também percebem que se gasta mais para mover a máquina administrativa para a referida cobrança do que se vai obter com o valor a ser cobrado.

Neste sentido, fazendo-se uma breve análise lógica da questão poder-se-á ponderar o caso: a Administração Pública necessita urgentemente de maiores recursos para suportar a gama cada vez maior de direitos advindos da amplitude do ser humano em obter maior dignidade; verifica, por sua vez, que o Estado tenta buscar estes valores para suportar esta

<sup>26</sup> Vide STF, RE 436.996/SP Rel. Min. Celso de Mello julg. 22.11.2005 Publ. 03.02.2006; RE 463.210/SP Rel. Min. Carlos Velloso, julg. 06.12.2005 Publ. 03.02.2006

<sup>27</sup> Vide STF, RE 393.175/RS, Rel. Min. Celso de Mello, julg. 12.12.2006, Publ. 02.02.2007.; RE 242.859/RS, Rel. Min. Ilmar Galvão, julg. 29.06.1999 e publ. 17.09.1999; RE 267.612/RS, Rel. Min. Celso de Mello, julg. 02.08.2000 e publ. 23.08.2000, RE 256.327/RS, Rel. Min. Moreira Alves, julg. 26.06.2002 e publ. 13.09.2002; e RE 195.192/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, julg. 22.02.2000 e publ. 31.03.2000.

crescente onda de direitos sociais, mas o faz de maneira totalmente equivocada tendo em vista, em determinadas situações, despender mais recursos na cobrança que na própria arrecadação.

Sem dúvida que esta conduta se insere em círculo vicioso de práticas erradas e a credibilidade do Estado perante a sociedade no tocante a este aspecto se degrada na mesma velocidade que a pratica.

Assim a perda de credibilidade se dá justamente pelo fato de que a volúpia arrecadatória do Estado não é suficiente para cobrir a persecução do bem comum. Trata-se como bem pondera Oliveira (2007, p. 15) de um poder sem controle que se auto-alimenta do horror que provoca.

Esta ação desordenada na cobrança de tributos, além de afetar as contas do Poder Público de forma negativa, contribui para o descrédito do Estado perante a sociedade. Aliás, também trazem outras consequências preocupantes, quais sejam, as distorções nos mercados de forma prejudicial à livre concorrência, referindo-se, neste ponto, ao empresariado brasileiro.

[...] a baixa eficiência da cobrança forçada da dívida ativa não tem afetado apenas as contas do Fisco. Em verdade, tal situação produz graves distorções nos mercados, sendo profundamente danoso para a livre concorrência, uma vez que as sociedades empresárias que honram pontualmente suas obrigações fiscais vêem-se muitas vezes na contingência de concorrer com outras que, sabedoras da ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor, pagam ou protaem no tempo o pagamento de tributos, valendo-se de ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor (SIQUEIRA, 2007, p. 28).

Sem adentrar especificamente na questão da “reserva do possível”<sup>28</sup>, a melhor gestão da execução fiscal acaba por realizar um alargamento desta reserva a ponto de dar maior disponibilidade financeira para que os direitos fundamentais sejam realizados, expandindo a esfera da possibilidade de cumprimento dos direitos fundamentais.

A execução fiscal no Brasil é um processo exclusivamente judicial que está regulado na Lei 6.830, de 1980. Nos termos desta lei, todo o processo, desde o seu início, com a citação do contribuinte, até a sua conclusão, com a arrematação dos bens e a satisfação do crédito, é judicial, ou seja, conduzido por um juiz em suas atribuições jurisdicionais no Poder

---

<sup>28</sup> A “reserva do possível” (“Vorbehalt des Moglichen”) é entendida como limite ao poder do Estado de concretizar efetivamente direitos fundamentais a prestações, tendo por origem a doutrina constitucionalista alemã da limitação de acesso ao ensino universitário de um estudante (“*numerus-clausus Entscheidung*”). Nesse caso, a Corte Constitucional alemã (Bundesverfassungsgericht) entendeu existirem limitações fáticas para o atendimento de todas as demandas de acesso a um direito. (CALIENDO, 2010, p. 180).



Judiciário. Tal sistemática, pela alta dose de formalidade de que se reveste o processo judicial, apresenta-se como um sistema altamente moroso<sup>29</sup>, caro e de baixa eficiência<sup>30</sup>.

Esta morosidade e ausência de eficiência gestora na cobrança tributária, hodiernamente, é grande facilitadora de sonegação fiscal, prejudicando ainda mais a obtenção de recursos financeiros pelo Estado.

Ademais, o processo de globalização em curso oferece novas oportunidades para fraude e sonegação fiscal, facilitando que vultuosos recursos possam, rapidamente, ser postos fora do alcance da Administração Tributária. Essa questão tem motivado países como Portugal, Argentina à promoção de importantes reformas em seus sistemas de cobrança forçada de tributos, de maneira a obter o máximo de eficiência. (SIQUEIRA, 2007, p. 28).

Diante de todas estas ponderações, há necessidade urgente de modificação do sistema de cobrança atual, de forma que a arrecadação tributária não fique exclusivamente a cargo do Poder Judiciário por intermédio das execuções fiscais.

É fato que esta má gestão é percebida, ainda de forma inicial, pelo Estado que iniciou a procura por alternativas para melhorar a gestão fiscal. Neste sentido, há a necessidade preliminar de se buscar as causas desta morosidade, falta de efetividade na cobrança e se indagar até que ponto a cobrança por meio do Poder Judiciário é prejudicial para o Estado.

Foi para buscar respostas a estas indagações que, de forma empírica, o Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA)<sup>31</sup> elaborou estudo científico e conseguiu alcançar, por intermédio de dados estatísticos, o custo do valor unitário de um processo de execução fiscal da União que chegou ao patamar de R\$5.685,39 (cinco mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e nove centavos) sendo que neste valor é englobado diversas diretrizes como o tempo médio de duração do processo, a mão de obra de servidores que atuam para o andamento processual entre outras referências.<sup>32</sup> Em análise puramente racional deste valor

---

<sup>29</sup> Estima-se, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que, em média, a fase administrativa dura 4 anos, enquanto a fase judicial leva 12 anos para ser concluída, o que explica em boa medida a baixa satisfação e eficácia da execução forçada (menos de 1% do estoque da dívida ativa da União de R\$400 bilhões de reais ingressam nos cofres públicos a cada ano por essa via). O percentual de ingresso somente cresce com as medidas de parcelamento adotadas (REFIS, PAES, PAEX) e com a incorporação dos depósitos judiciais, mas não ultrapassa a 2,5% do estoque.

<sup>30</sup> Consoante o relatório “Justiça em Números”, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça, no ano de 2005, a taxa média de encerramento de controvérsias em relação com novas execuções fiscais ajuizadas é inferior a 50% e aponta um crescimento de 15% do estoque de ações em tramitação na 1ª instância da Justiça Federal. O valor final aponta para uma taxa de congestionamento de 80% nos julgamentos em 1ª instância. Cumpre ainda salientar que em números recentes do próprio relatório “Justiça em Números”, no ano de 2014, a taxa de congestionamento das execuções fiscais chegou ao assustador patamar de 91%, demonstrando que no tocante à execução fiscal as metas do Conselho Nacional de Justiça não estão surtindo o efeito diminuidor esperado.

<sup>31</sup> CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves da (orgs.). **Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União**. *Série Diálogos para o Desenvolvimento* v.9. Brasília: IPEA, 2013.

<sup>32</sup> Sendo assim, seria economicamente viável, segundo o IPEA apenas ajuizar as ações cujo valor fosse maior ou igual a R\$21.731,45 (vinte e um mil, setecentos e trinta e um reais e quarenta e cinco centavos), pois, levando em conta a probabilidade de a cobrança ser frutífera, caso o valor fosse inferior a esse, a União dificilmente

alcançado é evidente que qualquer execução fiscal abaixo deste montante seria uma cobrança prejudicial para o Estado que despenderia maior valor em sua cobrança do que o próprio crédito almejado, isso, caso realizada sob a metodologia tradicional da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80).

As duas diretrizes de condutas da Fazenda Pública, atualmente, utilizadas quando confrontado com o valor irrisório de cobrança eram apenas estas: 1) continuidade da cobrança pela Fazenda Pública pois, sem conhecimento de estudo científico que delimitou o custo unitário de um processo de execução fiscal, o Estado continuava a cobrar do contribuinte mesmo que tal cobrança foi de maior valor que o crédito a receber em total discrepância com qualquer parâmetro de eficiência econômica ou; 2) quando determinados órgãos fazendários de entes federativos tinham estudos sobre este valor unitário poderia se utilizar das hipóteses de exclusão do crédito tributário (isenção e anistia) para que não se cobrasse tributos e multas em montante inferior ao custo unitário do processo.

Neste segundo caso, existe até a alternativa de não se submeter este fato a projeto de lei, realizando, no entanto, a adoção de políticas para orientar as Procuradorias Jurídicas a não ingressarem com ações de execuções fiscais até determinado montante (realizado por intermédio de súmulas administrativas, portarias ou qualquer outro tipo de norma administrativa).<sup>33</sup>

Ao imprimir este pensamento ao presente estudo não se quer direcioná-lo ao puro efficientismo, pois ele realmente, como pondera Salama (2010, p. 44) não é a pedra de toque para a aferição do justo jurídico.

---

lograria recuperar um valor igual ou superior ao custo do processamento judicial. INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional*. Brasília, 2011. pp. 13-15. Disponível em [http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103\\_comunicadoipea127.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf). Acesso em 23 de setembro de 2013.

<sup>33</sup> Exemplificativamente o Decreto 46.757 de 13 de maio de 2015 do Estado de Minas Gerais dispõe em seu art. 2º que na cobrança dos créditos do Estado, de suas autarquias e fundações, ficam os Procuradores do Estado autorizados a não ajuizar ações quando o valor atualizado do crédito for equivalente ou inferior aos seguintes limites expressos em Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais – UFEMG: I – em se tratando de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS: 12.900 (doze mil e novecentas); II – em se tratando de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA: 5.500 (cinco mil e quinhentas); III – em se tratando de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD: 5.500 (cinco mil e quinhentas); IV – em se tratando de crédito tributário relativo à taxa estadual: 5.500 (cinco mil e quinhentas) [...]. Os valores chegam a aproximadamente a R\$35.100,00 (trinta e cinco mil e cem reais) para o caso do ICMS e R\$14.900,00 (quatorze mil e novecentos reais) para os demais tributos considerando o valor da UFEMG que em maio de 2015 valia a quantia de R\$2,7229.

A eficiência, neste estudo, somente vem a construir conjuntamente com a justiça uma melhor forma de promover as políticas públicas que possam suplantar estes problemas demonstrados cientificamente.

A análise para o fomento desta cobrança de forma mais eficiente não sugere um esquecimento dos direitos humanos no tocante à sua dignidade a ponto de se infiltrar a qualquer custo no patrimônio do contribuinte indicando uma mera conduta confiscatória<sup>34</sup>, longe desta conduta arbitrária e que afete indubitavelmente o princípio da dignidade da pessoa humana, há de se demonstrar, neste trabalho e respeitando os princípios da vedação do confisco e da proibição da expropriação dos bens do indivíduo sem o devido processo legal<sup>35</sup>, a possibilidade de cobrança de execuções fiscais de forma alternativa nos cartórios extrajudiciais mediante o denominado protesto cartorário exclusivamente para execuções fiscais de pequena monta, retirando-se, assim, da lógica de cobrança das execuções fiscais judiciais tradicionais e do custo já bem dimensionado nos estudos realizados pelos institutos econômicos.

Cumprе ressaltar que a questão não é proibir as referidas condutas da Fazenda Pública que, de certa forma, tentam implementar uma forma mais célere e eficaz de cobrança de seus créditos tributários, até porque até determinado limite, não há razões para se questionar este procedimento pois todos devidamente respaldados pela lei.

O que se precisa encontrar é um ponto de equilíbrio entre a busca pela efetividade e celeridade da cobrança dos créditos tributários por intermédio destes institutos supramencionados (mais especificamente ao protesto de certidão de dívida ativa em cartórios extrajudiciais) e a razoabilidade da referida cobrança a ponto de não prejudicar a pessoa física em outros fatores de seu cotidiano como crédito pessoal, prejudicando, assim, seu mínimo existencial.<sup>36</sup>

O que se busca é uma melhor gestão dos entes federativos e neste ponto cumprе ressaltar um ponto crucial da gestão pública eficaz e do direito administrativo do futuro

---

<sup>34</sup> Até porque proibida por conta de decisões reiteradas do STF (vide Questão de Ordem na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2551/MG, relatada pelo Ministro Celso de Mello.

<sup>35</sup> O art. 5º, inciso LIV, da Constituição da República visa tutelar, além dos direitos à liberdade e ao patrimônio, o processo devido enquanto direito fundamental contra a restrição indevida de bens de propriedade dos indivíduos.

<sup>36</sup> [...]. 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, p. ex.) [...] (ADI 2551 MC-QO/MG – QUESTÃO DE ORDEM NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – Relator(a): Min. CELSO DE MELLO – Julgamento 02/04/2003 Órgão Julgador: Tribunal Pleno – Publicação: DJ 20-04-2006, p. 5 – EMENT. Vol. 2229-01, p. 25).

prolatado em palestra magna denominada democratização da elaboração legislativa na data de 05 de outubro de 2012 que subsume a este estudo de forma integral:

[...] 17. A boa gestão não se constitui só de precisão técnica, mas também é relevante o desenvolvimento da habilidade do discernimento, com uso do bom senso, para afastar formalismos inócuos que dão maior ênfase ao cumprimento por si só de regras do que ao alcance das finalidades de atendimento das necessidades públicas; [...] (MEYER-PFLUG, 2012, p. 227).

Obviamente o que se procura resguardar é apenas o efeito confiscatório que determinadas cobranças tributárias de alto valor poderia caracterizar se fossem eventualmente realizadas nos cartórios extrajudiciais ou outra forma alternativa de cobrança que não a forma exclusiva pelo Poder Judiciário, o que não é o caso tendo em vista apenas procurar solucionar a questão das denominadas execuções fiscais prejudiciais, ou seja, aquelas que até um determinado valor teria sua cobrança mais dispendiosa do que o próprio valor a receber.

Em verdade, se busca uma eficiência nas cobranças pelo simples fato de haver uma maior entrada de recursos para o Erário mesmo que, em algumas ocasiões, este efficientismo possa gerar prejuízos para uma minoria de contribuintes inadimplentes. É a famosa ótica regulatória muito bem esclarecida por Guido Calabresi em seu clássico, *O Custo dos Acidentes: Uma Análise Jurídica e Econômica*, de 1970.

Realizando um paralelo da proposta de Guido Calabresi entre custo unitário de um processo de execução fiscal e custo de uma vida, ponderou-se em análise ao custo desta última hipótese (custo de uma vida) que nem mesmo as sociedades ocidentais modernas e desenvolvidas estão comprometidas com a noção de que a vida deva ser preservada a qualquer custo.

Existem diversas situações e atividades que certamente causarão a perda de vidas.

[...] Aliás, deveria ser óbvio que a sociedade não está disposta a preservar a vida a qualquer custo: a simples contratação de um policial que enfrenta o crime diariamente sugere que a sociedade está disposta a sacrificar algumas vidas (porque é certo que alguns policiais morrerão) para atingir alguma forma de paz social (e no limite, para evitar um número ainda maior de mortes que ocorreriam caso não houvessem policiais) (SALAMA, 2010, p. 44).

Mas como se advertiu a razoabilidade e o bom senso é a melhor diretriz para a ponderação dignidade de pessoa humana e efficientismo.

Desta forma, há necessidade de se ponderar muito esta restrição de cobrança tributária por modos alternativos, pois a carga direcionada dos tributos para o pagamento cada vez maior de exigências sociais advindas dos mais diversificados ramos de atividade de serviço público (educação, habitação, saúde, órgãos públicos, segurança, etc.) o que exige da Fazenda Pública maior eficiência na cobrança de seus passivos em período mais curto e com maior

porcentagem de pagamento em relação ao executivo fiscal tradicional (ingresso pelo Poder Judiciário).

Para uma melhor gestão fiscal, além da já mencionada cobrança do executivo fiscal por intermédio de cartórios extrajudiciais no tocante a valores de pequena monta, alternativas estão sendo estudadas e tentando ser implementadas para tentar solucionar todos os entraves mencionados referente à tributação<sup>37</sup>.

Dentre eles destacam-se dois procedimentos a serem analisados mais detidamente no transcorrer deste trabalho: 1) Transação tributária cujo foco é o de reduzir o nível de litigiosidade na aplicação da legislação tributária e permitir maior eficiência no processo de arrecadação de tributos; e 2) Cobrança administrativa dos créditos da Fazenda Pública, sem prejuízo das garantias de defesa do executado, de forma a reduzir a necessidade dos atuais instrumentos indiretos de cobrança, como a exigência de certidões negativas de débito.

Assim, explica Siqueira (2007) quanto à transação tributária realizando comentário sobre os Anteprojetos de que Instituem as Leis de Execução Administrativa e Transação Tributária:

[...] tem por escopo constituir nova relação entre a administração tributária e os contribuintes, possibilitando que as duas partes, mediante entendimento direto, alcancem uma aplicação mais homogênea da legislação tributária. O anteprojeto de lei parte da experiência internacional (Alemanha, França, Itália e Estados Unidos da América) e dos permissivos já existentes nos artigos 156, inciso III e IV e 172 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 1966, entre nós vigorando com força de Lei Complementar).

Assim, são sistematizados e organizados os procedimentos para a transação tributária, elencando nove tipos específicos: Conciliação Administrativa e Judicial; Conciliação por Adesão; Conciliação na Falência e Insolvência; Transação por Recuperação Tributária; Transação Preventiva; Ajustamento de Conduta Tributária; Interpelação Preventiva e Antielusiva, Arbitragem no Curso da Transação e Transação Penal Tributária. (SIQUEIRA, 2007, p. 29).

O segundo anteprojeto que demonstra outra forma alternativa de desjudicialização das execuções fiscais está no aperfeiçoamento do processo de execução fiscal voltado a um processo administrativo gerido pela Fazenda Pública.

[...] o sistema de cobrança judicial tem se caracterizado por ser moroso, caro, extremamente formalista e pouco eficiente. Isto decorre do fato de não ser o Judiciário agente de cobrança de créditos, mas sim instituição dedicada a aplicar o direito e promover a justiça.

---

<sup>37</sup> Com o objetivo de solucionar o congestionamento de ações relacionadas a dívidas fiscais, a Corregedoria Nacional de Justiça lançou o Programa Nacional de Governança Diferenciada das Execuções Fiscais. Durante o lançamento, a corregedora nacional de justiça, ministra Nancy Andrighi, afirmou que o programa vai unir esforços dos três poderes para solucionar a questão. O programa avança em três frentes: o cidadão e empresas, com a oportunidade de saldar dívidas, regularizando sua situação fiscal; o Judiciário, que encontra hoje na execução fiscal um de seus maiores gargalos, com a redução dos processos, e o Estado com a recuperação do crédito público. [...] (CONJUR, 2015).

Assim, acompanhando a sistemática adotada nos países mais desenvolvidos (Portugal, Espanha, Estados Unidos, França) e países irmãos (Argentina), propõe-se a instituição do modelo administrativo de cobrança que, além de tornar mais ágil o processo de cobrança concede ao executado maiores garantias no exercício de sua defesa.

O sistema preconizado no modelo ora proposto busca dessa maneira alcançar uma situação de equilíbrio entre o Fisco e o contribuinte, aperfeiçoando a cobrança por meio da eliminação de controles de caráter meramente formal, ao tempo em que prestigia as garantias constitucionais dos contribuintes, que passam a dispor de meios de defesa bastante amplos e céleres. (SIQUEIRA, 2007, p. 31-33).

Convém ao citar o direito comparado realizar um aprofundamento em um destes países mencionados, qual seja, a Espanha, para a verificação do funcionamento de cobrança de créditos fiscais neste país europeu.

A experiência europeia, especificamente da Espanha, bem mais antiga que a do Brasil, realiza os dois modos de cobrança de créditos fiscais: a cobrança judicial e a cobrança administrativa e detém conclusões bem sólidas sobre os dois procedimentos.

Em palestra proferida em evento realizado em Brasília, no dia 2 de março de 2007, o tributarista espanhol Fernando Sermano Antón<sup>38</sup> apresentou quadro geral do modelo de execução fiscal na Espanha ressaltando a diferença dos procedimentos de cobrança judicial e de cobrança administrativa.

[...] Observou que o modelo judicial, pelo menos na experiência europeia, pode se mostrar dispendioso, caro, eventualmente carente de especialização, por parte de quem julga as questões, prenes de muita complexidade. Quanto ao modelo administrativo, ter-se-ia a realização da autotutela, mediante a confecção e expedição de título executivo, bem como, entre outros, a possibilidade da Administração apreciar oposições que lhe são protocoladas, a par da não participação de órgãos judiciais na composição de conflitos, que são decididos pela própria Administração.

[...] A lentidão do judiciário, atopetado de solenidades e formalidades, identificaria a falta de interesse econômico que o judiciário teria, no que se refere às questões discutidas. Por outro lado, o modelo de execução administrativa seria mais ágil, dada a menor quantidade de formalidades. A execução fiscal administrativa [...] poderia garantir o mesmo conjunto de direitos e de garantias que o contribuinte poderia exercer junto à execução fiscal que se processa no âmbito do judiciário (GODOY, 2009, p. 20-21)

Neste aspecto, já se observa que o procedimento judicial na Espanha também tem semelhantes problemas ao sistema brasileiro. É um parâmetro de análise muito importante para o Estado brasileiro porque existe a possibilidade de se ponderar as vantagens e desvantagens dos dois sistemas (judicial e administrativo). Além disso, verifica-se que em todo o procedimento administrativo realizado pela Espanha existem características muito similares com a Lei de Execução Fiscal brasileira<sup>39</sup>, no entanto, o procedimento corre

<sup>38</sup> Palestra digitalizada no livro “A Execução Fiscal Administrativa no Direito Tributário Comparado”.

<sup>39</sup> Veja-se, por exemplo, que a Administração deve respeitar no procedimento de penhora o princípio da

exclusivamente perante a Administração espanhola e não pelo Poder Judiciário. A execução fiscal no direito espanhol, portanto, tem feição exclusivamente administrativa; indica-se que a Administração é competente para apreciar e resolver todos os incidentes que se desdobram em âmbito de execução fiscal. Além disso, a execução fiscal administrativa não pode ser processada judicialmente, bem como não pode ser cumulada com outros procedimentos de execução (concomitância de procedimentos administrativos e judiciais, por exemplo).

Assim, há de imaginar todo o procedimento dispendioso retirado do Poder Judiciário a ser gerido pela Administração Fazendária que, por si só, já detém inúmeras atribuições e competências importantes a seu cargo. Mais esta competência com a ampliação da sua gestão não seria inovação. Poder de polícia, desapropriações, licitações, gestão de servidores públicos, licenças e autorizações também têm o mesmo grau de importância da arrecadação fiscal e nem por isso geram infringência reiteradas de direitos perante a sociedade. Obviamente, é necessária a normatização do procedimento do executivo administrativo fiscal garantindo-se, da mesma forma que no aspecto judicial, o direito a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte como base de um bem maior que é a dignidade da pessoa humana.

Neste sentido, a obediência ao preceito constitucional elencado no art. 5º, inciso LIV, da Constituição da República estaria cumprido pois o procedimento somente iria alterar do jurisdicional para o administrativo.

Aliás, a garantia a respeito do direito de não expropriação de bens do executado sem o devido processo legal estaria mais respaldado do que no âmbito judicial pois, sob o aspecto administrativo, a decisão final ainda estaria passível de análise pelo Poder Judiciário, não havendo, na hipótese, a incidência da coisa julgada material no âmbito administrativo.

A capacidade de o Estado atuar em outras áreas essenciais foi bem percebida pelo Ministro do STJ Humberto Gomes de Barros:

Constatada a natureza da expropriação, desvenda-se um quadro bizarro: O Estado é titular do direito de outorgar e revogar a propriedade; ele imprime força à certidão de dívida ativa para provocar tal revogação. Munido de semelhante título, bastaria ao credor estatal declarar extinta a propriedade do devedor, dando-lhe, como

---

proporcionalidade, vedando-se a constrição de bens e direitos que ultrapassem o montante perseguido, no sentido de que cubram somente o montante originário, juros, os *recargos do período ejecutivo*, bem como as custas atinentes. Além disso, o procedimento deve seguir regime que implique em menor onerosidade para o devedor. Dispõe-se sobre a ordem de penhora a saber: a) dinheiro ou contas em instituições bancárias; b) créditos, documentos mercantis, valores e direitos realizáveis imediatamente ou a curto prazo; c) soldos, salários e aposentadorias; d) bens imóveis; e) juros, rendas, e frutos de quaisquer espécies; f) estabelecimentos mercantis ou industriais; g) metais preciosos, jóias, ourivesaria e antiguidades; h) bens móveis ou semoventes; além de, i) créditos, documentos mercantis, valores e direitos realizáveis a longo prazo (como dispõe em similitude o art. 11 da Lei 6.830/80 no Brasil).

ressarcimento, a quitação da dívida. Tudo deveria consumir-se por meio de um procedimento administrativo: a desapropriação. No entanto, isso não acontece.

O Estado-Administração é capaz de, visando a interesses sociais, expropriar um proprietário que nada lhe deve. No entanto, se o proprietário é inadimplente, na sagrada obrigação de honrar dívidas para com o Erário, a Administração queda-se impotente. Nesse caso, é necessário acionar o Estado-Juiz, fazendo com que este efetive a desapropriação. Em tal hipótese, o juiz desenvolverá mero procedimento. É que a execução por desapropriação envolve apenas relação linear, em cujos extremos estão Estado e seu devedor.

Fui, durante trinta anos, procurador do Estado. Como tal, promovi inúmeras execuções fiscais. Sei, assim, como se desenvolve tal “processo”: o Estado dirige-se ao juiz, que se limita a determinar a citação do devedor, a ordenar a penhora, conferir cálculos, marcar o leilão, adjudicar o bem ao vencedor e entregar o dinheiro apurado ao Estado exequente. Só quando o executado opõe embargos é que se abre um processo de verdade. Quando não há embargos, o juiz funciona como mero administrador.

Por que, em tal circunstância, não tratar a execução como o que realmente ela é: um procedimento administrativo?

[...]

Grandes e avançadas democracias praticam a execução administrativa. Leon Szkalarowsky, um dos autores da atual Lei de Execuções Fiscais, em incursão no Direito comparado, lembra que a Espanha os créditos estatais são cobrados em execução administrativa. O art. 138 da *Ley General Tributaria* autoriza expressamente a constrição patrimonial (*apremio directo sobre el patrimonio*) pela Administração. [...] (BARROS, 2007, p. 4-9).

Outro aspecto interessante na legislação espanhola no que concerne à execução fiscal e que não há legislação similar no Brasil (apenas adotadas, em raras situações, na jurisprudência brasileira<sup>40</sup>) é o fato da vedação de penhora de bens cujos custos para a realização do leilão sejam superiores ao próprio valor. Isto obsta as imponderáveis execuções fiscais realizadas no Brasil perante o Poder Judiciário com valores irrisórios, acionando toda a estrutura do Poder Judiciário (correios, servidores internos, juiz, oficiais de justiça, leiloeiros) para valores que, por uma análise lógico-econômica não deveria nem iniciar pelo alto custo desta referida estrutura.<sup>41</sup>

<sup>40</sup> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. VALOR IRRISÓRIO. DESBLOQUEIO. BACEN JUD. 1. Devem ser considerados pelo juiz condutor da execução fiscal, os princípios da razoabilidade e da adequação, e determinar o desbloqueio de valores das contas bancárias dos executados, quando tais quantias são irrisórias diante do valor do débito, insuficientes, inclusive, ao pagamento dos acessórios da dívida. 2. O legislador teve como objetivo ao estabelecer a possibilidade de penhora on line como meio executivo, satisfazer o crédito exequendo e não penalizar o devedor. Assim, ao bloquear valor irrisório que não satisfaz esse desiderato, mostra-se adequada e razoável a liberação do valor bloqueado. 3. Agravo de instrumento que se nega provimento. (TRF-1 – Agravo de Instrumento AG 52639 BA 0052639-10.2012.4.01.000).

<sup>41</sup> No entanto cumpre salientar que esta ponderação, qual seja, a de que o custo da cobrança da dívida seja maior que a própria dívida está sendo rechaçado pelo STF, inclusive com repercussão geral reconhecida, havendo a necessidade ainda maior de se obter alternativas para uma cobrança menos dispendiosa do crédito tributário de pequeno valor. Veja-se o acórdão: TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. MUNICÍPIO. VALOR DIMINUTO. INTERESSE DE AGIR. SENTENÇA DE EXTINÇÃO ANULADA. APLICAÇÃO DA ORIENTAÇÃO AOS DEMAIS RECURSOS FUNDADOS EM IDÊNTICA CONTROVÉRSIA. 1. O Município é ente federado detentor de autonomia tributária, com competência legislativa plena tanto para a instituição do tributo, observado o art. 150, I, da Constituição, como para eventuais desonerações, nos termos do art. 150, §6º, da Constituição. 2. As normas comuns a todas as esferas restringem-se aos princípios constitucionais tributários,



Outra importante estrutura comparada que deve ser analisada como paradigma ou ao menos como parâmetro de cobrança tributária está justamente nos Estados Unidos da América (EUA) tendo em vista ser o berço da própria escola da análise econômica do direito como anteriormente mencionado.

Cumpra indagar sob este aspecto se na arrecadação tributária os EUA utilizam-se eficientemente da ideologia pregada em seu País no sentido de maximizar a riqueza e direcionar a cobrança tributária em resultados mais factíveis.

Ao que se analisa da presente nação a resposta tende a ser positiva. Relata com propriedade Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy sobre o assunto:

A Administração federal norte-americana conta com dois modelos para cobrar débitos tributários de contribuintes inadimplentes. O faz administrativamente (*administrative collection procedure*) ou judicialmente (*foreclosure action*). A cobrança administrativa parece ser célere, ágil, eficiente, de muito impacto. Há grande margem de discricionariedade por parte dos agentes do fisco. São temidos. Se os agentes fiscais norte-americanos vislumbram e detectam cobranças que não apresentarão resultado, a dívida podre, no uso de locução consagrada na prática fiscal brasileira, deixam esta dívida de difícil alcance de lado. Os agentes fiscais norte-americanos concentram-se em devedores de recuperação creditícia mais factível. [...]

[...]

A execução fiscal por via administrativa é o meio mais comum, mais usado, garantindo a tomada de bens do devedor e a realização do crédito público sem a intervenção do judiciário. Formalidades e delongas são dispensadas. A relutância por parte do governo norte-americano em usar o processo judicial como mecanismo de execução fiscal reflete os custos e o tempo gastos em discussões judiciárias. A utilização da via administrativa é comprovação de adesão a realismo jurídico. O que é típico da cultura normativa norte-americana, reflexo do pragmatismo de William James, Charles S. Pierce e de John Dewey, e consequente inserção no pensamento jurídico daquele país, o que aferível na trajetória de Oliver Wendell Holmes Jr., entre outros. (GODOY, 2009, p. 119-120).

Assim, o que se vislumbra nestas disposições é que o Estado norte-americano volta à arrecadação tributária ao seu aspecto ideológico que prima pelo pragmatismo de suas condutas sempre voltadas à melhor solução (maximização da riqueza) para o caso.

É importante salientar, desta forma, que se utilizando desta ideologia, no aspecto da arrecadação fiscal, tende a ter uma cobrança mais lógica e racional dos tributos, havendo uma maior arrecadação e consequentemente a obtenção de maiores recursos financeiros ao Estado.

---

às limitações ao poder de tributar e às normas gerais de direito tributário estabelecidas por lei complementar. 3. A Lei 4.468/84 do Estado de São Paulo – que autoriza a não-inscrição em dívida ativa e o não-ajuizamento de débitos de pequeno valor – não pode ser aplicada a Município, não servindo de fundamento para a extinção das execuções fiscais que promova, sob pena de violação à sua competência tributária. 4. Não é dado aos entes políticos valerem-se de sanções políticas contra os contribuintes inadimplentes, cabendo-lhes, isto sim, proceder ao lançamento, inscrição e cobrança judicial de seus créditos, de modo que o interesse processual para o ajuizamento de execução está presente. 5. Negar ao Município a possibilidade de executar seus créditos de pequeno valor sob o fundamento da falta de interesse econômico viola o direito de acesso à justiça. 6. Sentença de extinção anulada. 7. Orientação a ser aplicada aos recursos idênticos, conforme o disposto no art. 543-B, §3º, do CPC (Rel. Min. Ellen Gracie, Plenário, DJe 25.2.2011).

Sem dúvidas, o Estado brasileiro poderia retirar algumas inspirações para a readequação de seu ordenamento das execuções fiscais que, como vislumbramos, necessita de reformas.

No entanto, este pragmatismo norte-americano confronta, em alguns pontos, princípios já resguardados pela Constituição Federal e legislação ordinária brasileira, atingindo, em último aspecto, a dignidade da pessoa humana.

[...]

Agentes fazendários<sup>42</sup> infernizam a vida do devedor relapso. Fazem penhora administrativa, arresto de contas bancárias, de salários, de toda sorte de bens, onde quer que estejam. Arruína-se a vida comercial do executado. O executado pelo fisco nos Estados Unidos da América deve estar preparado para toda sorte de constrições. Corre, principalmente, risco de responsabilização penal.

Legislação penal de tolerância mínima para com crimes fiscais garante o fisco na perseguição de valores não recolhidos a bom tempo. [...] O controle e a fiscalização dos gastos públicos, o comprometimento social e a objetividade de vida cotidiana não dão espaços para os floreios de retórica. [...] (GODOY, 2009, p. 119-120).

É neste aspecto que se deve realizar uma harmonização de direitos e deveres dos cidadãos. Deve se ter como critério que o pagamento de tributos também se elenca como um aspecto fundamento do cidadão, mas no viés do dever e não do direito. Os direitos fundamentais como os já elencados anteriormente (principalmente a garantia fundamental de dignidade da pessoa humana) devem ser protegidos, mas também se deve ponderar o dever fundamental do pagamento de tributos, situação que faz realizar toda a gama de competências sociais e assistenciais do Estado.

Pode-se afirmar, assim, que existe um direito de todos os indivíduos e da sociedade, de que cada um cumpra o seu dever de recolher tributos. Isso porque o cumprimento desse dever está diretamente vinculado à possibilidade concreta de efetivação dos direitos fundamentais assegurados aos cidadãos brasileiros. Em vez de uma dualidade direito x dever, tem-se na verdade uma interface, em que o dever de contribuir de cada um, corresponde a um direito dos demais. Trata-se de uma verdadeira responsabilidade social, e não mais de simples dever em face do aparato estatal. Ao se sonegar tributos devidos, o contribuinte não está apenas descumprindo uma exigência legal exigível pelas autoridades fazendárias, mas também, e principalmente, quebrando o seu vínculo de responsabilidade com a sociedade. O alto nível de informalidade da economia e a difusão de práticas sonegatórias têm impacto não só na arrecadação pelo Estado, mas também para os demais contribuintes, já que gera um aumento da carga global, para compensação, e também a criação de controles burocráticos que encarecem a atividade produtiva. (CARDOSO, 2014, p. 147).

Obviamente que o sistema norte-americano não deixa totalmente de lado aspectos fundamentais de dignidade da pessoa humana em benefício da obtenção do pagamento de tributos.

Agentes do imposto de renda, no entanto, devem seguir modelo justo e equilibrado (*fair tax collection practices*). Estão proibidos de comunicar-se com o contribuinte em seu local de trabalho, de abordá-lo com descortesia, com linguagem obscena.

---

<sup>42</sup> Ainda retratando os norte-americanos.

Descumprimento dessa regra por parte do fisco autoriza ao contribuinte ajuizar ação contra o Estado, para reclamar indenização. (GODOY, 2009, p. 122).

É de se indagar, em verdade, se o sistema norte-americano já não realiza a proteção dos direitos fundamentais de forma mais eficiente do que o sistema brasileiro, pois se verifica o mesmo direcionamento de proteção aos direitos fundamentais, no entanto, de forma menos ampla.

Assim, o que se deve questionar é se está realizando a interpretação constitucional da vedação da expropriação de bens sem o devido processo legal adequadamente.

Como já se salientou no primeiro capítulo, as duas nações detêm expressamente em seus direitos fundamentais o princípio do devido processo legal, no entanto, divergem Brasil e Estados Unidos na forma de sua aplicação no tocante à possibilidade e amplitude da expropriação de bens.

Um exemplo a se demonstrar é a análise que se faz sobre os bens impenhoráveis no sistema norte-americano. Em contraponto com o Código de Processo Civil (especificamente o art. 649) e a Lei 8.009/90 que dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família no sistema brasileiro.

Assim, no sistema norte-americano:

Há bens que não podem ser penhorados (*exempt from levy*). Entre eles, peças de vestuário (*wearing apparel*), livros escolares, provisão de gasolina, móveis, armas para uso pessoal, gado, aves domésticas (esses seis últimos itens no limite de US \$6,250), livros técnicos, instrumentos de trabalho (esses dois últimos itens no limite de US \$3,125), salário de seguro-desemprego, correspondência não entregue pelo correio<sup>43</sup> ao destinatário, rendimentos de aposentadoria pagos pelo exército, marinha, força aérea, indenização por acidente de trabalho (*workmen's compensation*), valores determinados por decisão judicial para sustento de menor (*judgment for support of minor children*), parcela de salários (em média equivalente ao valor permitido pela dedução mínima a que todo contribuinte de renda tem direito). (GODOY, 2007, p. 129).

Mais abrangente, portanto, é o estabelecido pela legislação brasileira. O artigo 649 do Código de Processo Civil e a Lei 8.009/90 estabelecem maior proteção ao devedor no tocante à impossibilidade de penhora de determinados bens.

Veja-se o art. 649 do Código de Processo Civil:

Art. 649. São absolutamente impenhoráveis: I – os bens inalienáveis e os declarados, por ato voluntário, não sujeitos à execução; II – os móveis, pertences e utilidades domésticas que guarnecem a residência do executado, salvo os de elevado valor ou que ultrapassem as necessidades comuns correspondentes a um médio padrão de vida; III – os vestuários, bem como os pertences de uso pessoal do executado, salvo se de elevado valor; IV – os vencimentos, subsídios, soldos, salários, remunerações,

<sup>43</sup> *Apud* GODOY, 2007, P. 129. Trata-se de inusitada exceção. *Internal Revenue Code, Sec. 6334 (5)*. Correspondência, endereçada para qualquer pessoa, que ainda não tenha sido entregue ao destinatário. Tradução e adaptação livre do autor. *Mail, addressed to any person, which has not been delivered to the addressee.*

proventos de aposentadoria, pensões, pecúlios e montepios; as quantias recebidas por liberalidade de terceiro e destinadas ao sustendo do devedor e sua família, os ganhos de trabalhador autônomo e os honorários de profissional liberal[...]; V – os livros, as máquinas, as ferramentas, os utensílios, os instrumentos ou outros bens móveis necessários ou úteis ao exercício de qualquer profissão; VI – o seguro de vida; VII – os materiais necessários para obras em andamento, salvo se essas forem penhoradas; VIII – a pequena propriedade rural, assim definida em lei, desde que trabalhada pela família; IX – os recursos públicos recebidos por instituições privadas para aplicação compulsória em educação, saúde ou assistência social; X – até o limite de 40 (quarenta) salários mínimos, a quantia depositada em caderneta de poupança [...]

Abrange-se ainda a impenhorabilidade para o residencial da família conforme dispõe o art. 1º da Lei 8009/90:

Art. 1º. O imóvel residencial próprio do casal, ou da entidade familiar, é impenhorável e não responderá por qualquer tipo de dívida civil, comercial, fiscal, previdenciária ou de outra natureza, contraída pelos cônjuges ou pelos pais ou filhos que sejam seus proprietários e nele residam [...].

Parágrafo único. A impenhorabilidade compreende o imóvel sobre o qual se assentam a construção, as plantações, as benfeitorias de qualquer natureza e todos os equipamentos, inclusive os de uso profissional, ou móveis que guarnecem a casa, desde que quitados.

O que se pode estabelecer desta comparação entre o ordenamento jurídico norte-americano e o brasileiro é que aquele preza por uma maior eficiência da arrecadação em detrimento de direitos do contribuinte, mas isso está longe de se afirmar que o sistema norte-americano não resguarda direitos fundamentais perante o contribuinte, até porque como já se afirmou, os dois países resguardam como garantia fundamental o princípio do devido processo legal. A lição que se deve retirar desta análise comparada está no fato de tentar adquirir um maior efficientismo na execução fiscal brasileira (para isso utilizar-se de parâmetro o ordenamento jurídico brasileiro) sem deixar de harmonizar com as conquistas que o contribuinte brasileiro já alcançou (vedação ao retrocesso).

### **2.1. A Fazenda Pública como gestora da cobrança extrajudicial de tributos**

Obviamente, não se inicia nos dias hodiernos as causas de insatisfação do público com a administração da justiça, desde 1906 o juiz da Suprema Corte Americana Roscoe Pound já realizava palestras indicando esta preocupação<sup>44</sup>.

Diante desta constatação que advém já de tempos longínquos, o Estado a partir desta percepção inicia sua busca para retomar a sua principal missão, qual seja, a de promover e restabelecer a paz social por meio do Poder Judiciário.

<sup>44</sup> POUND, Roscoe. The causes of Popular Dissatisfaction with the Administration Justice. Palestra realizada na American Bar Association em 29.08.1906.

É fato que o Poder Judiciário como poder efetivo que é, teme por esta crescente constatação de acúmulos negativos e represamento de processos a cada exercício em suas varas, podendo desencadear, neste processo crescente, uma insatisfação social tão grande a ponto de poder perder até sua legitimidade social por não cumprir a sua função que lhe é inerente.

Convém contemplar que a importância que o Poder Judiciário tem hoje na formação de decisões de um Estado, principalmente no momento atual em que se verifica um grande ativismo judicial decorrente justamente da perda de poder do Poder Legislativo que anteriormente tinha o mesmo *status* para a sociedade que o Poder Judiciário está usufruindo hoje.

Cumpram ainda recordar que o Poder Legislativo iniciou seu processo de perda de legitimidade social (não que tenha totalmente perdido, mas resvalou seriamente em sua supremacia em relação aos demais poderes) por conta de sua falta de atuação diante dos horrores do totalitarismo decorrentes da Segunda Guerra Mundial.

O grande questionamento que o Poder Judiciário não quer responder neste momento é o seguinte: Este descrédito poderá ocorrer com o Poder Judiciário se ele não der a guarida que a sociedade espera? O Poder Judiciário não quer “pagar para ver”.

Foi neste sentido que o Poder Judiciário começou a analisar seus dados de forma científica e com base estatísticas para descobrir quais eram os motivos de tanta morosidade na tramitação dos processos.

Anteriormente os referidos dados eram analisados de forma empírica, apenas por “amostragem” e era necessário criar algum órgão que pudesse centralizar as informações de todos os Tribunais brasileiros de forma científica.

Desta forma, este foi um dos objetivos para a criação do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), quais sejam, a utilização de metodologia científica para a criação de uma base de dados de maior amplitude concomitantemente com o estabelecimento de metas com base nos motivos originários da morosidade.<sup>45</sup>

Estas estatísticas começaram a direcionar as políticas públicas do Poder Judiciário desde o ano de 2010 com o intuito unicamente de uma melhor gestão da justiça em todos os

---

<sup>45</sup> A importância do Conselho Nacional de Justiça no tocante à reunião de informações e o delineamento de diretrizes para a realização de políticas judiciais: Art. 103-B[...]§4º Compete ao Conselho o controle da atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário e do cumprimento dos deveres funcionais dos juízes, cabendo-lhe, além de outras atribuições que lhe forem conferidas pelo Estatuto da Magistratura: [...] VI – elaborar semestralmente relatório estatístico sobre processos e sentenças prolatadas, por unidade da Federação, nos diferentes órgãos do Poder Judiciário; VII – elaborar relatório anual, propondo as providências que julgar necessárias, sobre a situação do Poder Judiciário no País [...]

seus aspectos.

De 2010 até o ano de 2013 houve um acréscimo de processos em trâmite na ordem de 14% (catorze por cento) enquanto a porcentagem de processos baixados neste mesmo período foi de apenas 9% (nove por cento) extraindo a conclusão de que ainda há um maior ingresso de processos no Poder Judiciário do que processos que são baixados<sup>46</sup>. Neste enfoque verifica-se, ainda, que há muito a se fazer para a resolução da questão, mas também é correto informar que estas informações também direcionam as políticas públicas do Poder Judiciário de forma correta tendo em vista cientificidade dos dados extraídos pelo Conselho Nacional de Justiça.

O estudo “Justiça em Números CNJ 2014” realizando uma confrontação entre os números verificados no ano de 2010 (ano base 2009) até o ano de 2014 (ano base de 2013) ainda reitera perante o Poder Judiciário os principais desafios e elencam quais foram os resultados extraídos desta análise sistemática dos números do CNJ. Dentre eles verificou-se o excesso de litigância havendo um constante aumento de casos novos, verificou-se, ainda uma elevação na “taxa de congestionamento” de processos no sentido de um aumento de casos pendentes (baixando mais processos do que ingressam, conforme elencado em proposição anterior).

Esta elevação da “taxa de congestionamento” tem uma incidência enorme no tocante às execuções de título extrajudicial fiscal, objeto do presente estudo. Neste caso, há um alto quantitativo de casos pendentes nos executivos fiscais. Há necessidade premente de se verificar uma forma alternativa de cobrança de certidões de dívida ativa para justamente solucionar esta alta porcentagem de congestionamento deste tipo de processo no Poder Judiciário. Uma destas formas a ser estudada é a possibilidade da realização de protesto de certidão de dívida ativa pela Fazenda Pública por intermédio dos cartórios extrajudiciais.

O referido tema é muito discutido na doutrina e jurisprudência pátria no sentido de se saber se o protesto de certidão de dívida ativa pela Fazenda Nacional em cartórios extrajudiciais é um procedimento adequado para a cobrança de débitos tributários e aqueles também não decorrentes da relação tributária (multas).

A importância deste tema está no fato de se saber se este novo procedimento pode auxiliar, mesmo que indiretamente, o Poder Judiciário na redução das execuções fiscais em tramitação nas Varas, melhorando, assim, as estatísticas nada alentadoras da “taxa de represamento” divulgada pelos estudos do Conselho Nacional de Justiça.

---

<sup>46</sup> Justiça em Números CNJ 2014 (Ano Base 2013).

Cumpra salientar que a referida forma de cobrança não deixa de ser uma das formas de desjudicialização da execução fiscal bem como uma alternativa de cobrança pela Fazenda Pública deste título extrajudicial, acrescentando-se, ainda, a publicidade dada ao referido protesto servirá como forma de pressão indireta para o devedor adimplir rapidamente seus débitos contribuindo-se, desta forma, para redução das execuções fiscais judiciais<sup>47</sup>.

Como bem esclarece Eduardo Fortunato Bim em seu artigo<sup>48</sup> colacionando pesquisa advinda de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP) informando que 36% dos contribuintes protestados pagaram ou parcelaram seus débitos no âmbito do Estado de São Paulo, resulta em concluir que este procedimento alternativo de cobrança é bem mais efetivo do que o executivo fiscal que necessita para chegar a esta fase de pagamento ou parcelamento envolver inúmeros servidores e órgãos administrativos do Poder Judiciário para reverter os bens do contribuinte em espécie (penhora, avaliação, registro do bem quando bem imóvel ou automóvel, leilão, arrematação e pagamento) fases estas que, mesmo com o maior esforço e eficiência dos servidores do Judiciário, denotam em morosidade muito superior que a cobrança em cartório extrajudicial.

Em excelente estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) no tocante aos processos de execução fiscal da União, por exemplo, fora constatado que apenas 0,2% (dois décimos por cento) de todo trâmite das execuções fiscais federal chegam a satisfazer a obrigação do exequente (no caso a Fazenda Nacional) convertendo-se o leilão realizado em numerário para a União. Portanto, como se vê, a probabilidade de êxito quanto à possível expropriação de bens por meio de leilões judiciais é irrisória se considerada a possibilidade de atuação dos cartórios extrajudiciais para a realização de cobrança destes mesmos títulos que tramitam nas execuções fiscais.

Este estudo empírico do IPEA também demonstrou que a celeridade realizada com o protesto do título extrajudicial e sua consequente cobrança não conclui dizer que o executado terá prejuízo em sua ampla defesa e outros aspectos indiretos correlacionados com o protesto (delimitação do crédito do executado na praça) tendo em vista que nos processos de execução fiscal onde há a cobrança do título executivo extrajudicial (CDA) pelo modo tradicional,

---

<sup>47</sup> O Desembargador Passos de Freitas em voto proferido trouxe à baila a importância do protesto como forma de celeridade de pagamento: “o protesto tem se revelado como importante ferramenta – simples, célere e eficaz -, de satisfação de grande parte dos créditos não honrados no vencimento. E esse caráter profilático ou medicinal do protesto é, em rigor, um bem à sociedade. Bem social, inclusive, quando não houver pagamento de título (*lato sensu*) apontado, ... uma vez que a publicação do protesto sinaliza anormalidade (patologia jurídico-econômica) socialmente indesejada.” (Voto no Agravo Regimental 126.917 – TJSP, Órgão Especial, AR 126.917, rel. Des. Paulo Franco, j. em 22/03/2006)

<sup>48</sup> A Juridicidade do Protesto Extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa (CDA) in *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 157, p. 45-67, 2008

quando é dada oportunidade de defesa para o executado, esta é pouco acionada pelo devedor.

Os mecanismos disponíveis para defesa são pouco acionados pelo devedor. Em regra, este prefere efetuar o pagamento, o aguardar a prescrição do crédito. Logo, a simplificação dos procedimentos e o aumento da celeridade do processo de execução fiscal não comprometeriam as garantias de defesa do executado, mas resultariam em melhoria na recuperação dos valores devidos (CUNHA; SILVA [orgs.], 2013, Anexo A, p. A8)

Mas há necessidade de se analisar as ponderações acima prolatadas com o cuidado que o tema merece a ponto de não se direcionar à redução das oportunidades de defesa do executado. É fato que no protesto de CDA em cartório extrajudicial o executado não detém as mesmas hipóteses de defesa que lhe é inerente nos processos de execuções fiscais. É a partir deste ponto que se deve questionar se o protesto é condizente com os aspectos constitucionais e processuais da ampla defesa.

Em análise aos dados empíricos da pesquisa ressalta Bueno (2013):

Uma coisa é fazer esta afirmação no contexto da pesquisa: por incrível que pareça, os mecanismos de defesa – as chamadas “exceções ou objeções de pré-executividade” e os “embargos à execução” – são empregados em apenas 4,4% e 6,4% dos casos, respectivamente. Outra, bem diferente, é, em função destes dados, propor a redução das *oportunidades* de exercício da *ampla defesa* imposta pela Constituição Federal, no âmbito administrativo e jurisdicional (p. 25)

É neste ponto em que há a maior divergência entre a utilização ou não do mecanismo de cobrança de título extrajudiciais da Fazenda Pública por cartórios extrajudiciais, ou seja, será que a análise dos princípios constitucionais e processual da ampla defesa é condizente com esta nova forma de cobrança? Há posições em ambos os sentidos tanto na doutrina como na jurisprudência, no entanto, como já demonstrado no capítulo um deste estudo, é juridicamente plausível a obediências dos princípios constitucionais com esta nova metodologia de cobrança de tributos.

Ademais, cumpre ressaltar que se pode trazer como forma de defesa do executado a pretensão de espera do passar do tempo para a consumação dos prazos prescricionais. No caso do protesto de CDA em cartório extrajudicial não há esta possibilidade para executado.

Assim, como uma das vertentes destas posições está aquela que não está admitindo o referido protesto de CDA em cartórios extrajudiciais por ocorrer um prejuízo imediato ao contribuinte por conta de sua inserção nos cadastros de inadimplentes das transações comerciais privadas não oportunizando prazo similar de defesa ao contribuinte para sua defesa.

Exemplificativamente quanto à defesa desta posição, o desembargador federal Johansom di Salvo, em decisão liminar em medida cautelar inominada determinou a sustação



de um protesto de certidão de dívida ativa proveniente de crédito tributário exarando o seguinte entendimento:

[...] o prejuízo do contribuinte inadimplente é imediato e manifesto. Já para a Fazenda Pública a sustação do protesto não causa maior prejuízo, porquanto poderá executar a CDA de pronto, bastando inscrevê-la em dívida ativa; noutra dizer: o Poder Público não necessita do protesto para exigir em juízo seu crédito. Mas o devedor, de pronto, sofrerá consequências objetivas (cadastro de inadimplentes) tão logo o protesto seja feito, sem possibilidade de contrariar a dívida. Nesse cenário, parece de todo conveniente conceder a medida ora rogada, especialmente à luz da jurisprudência que impede a prática de atos vexatórios (TRF3, Cautelar Inominada nº 0000647-82.2014.4.03.0000/SP Rel. Des. Fed. Johanson de Salvo. Acessado pelo site [web.trf3.jus.br/noticias/Noticias/Noticia/Exibir/308557](http://web.trf3.jus.br/noticias/Noticias/Noticia/Exibir/308557) no dia 13.12.2014, às 9h53).

Doutra parte, há o entendimento também sobre a possibilidade do protesto de certidão de dívida ativa (CDA) nos cartórios extrajudiciais, ressaltando e contestando todos os argumentos acima expostos em defesa da impossibilidade de protesto. Veja-se acórdão relatado pelo Ministro Herman Benjamin:

No regime instituído pelo art. 1º da Lei 9.492/97 (“Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida”), o protesto foi ampliado, desvinculando-se dos títulos estritamente cambiariformes para abranger todos e quaisquer “títulos ou documentos de dívida”. Nesse sentido, há, tanto no STJ (REsp 750.805/RS) quanto na Justiça do Trabalho, precedentes que autorizam o protesto, por exemplo, de decisões judiciais condenatórias, líquidas e certas, transitadas em julgado. Dada a natureza bifronte do protesto – o qual representa, de um lado, instrumento para constituir o devedor em mora e provar a inadimplência e, de outro, modalidade alternativa para cobrança de dívida -, não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade (utilidade ou conveniência), as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública. A manifestação sobre essa relevante matéria, com base na valoração da necessidade e pertinência desse instrumento extrajudicial de cobrança de dívida, carece de legitimação por romper com os princípios da independência dos poderes (art. 2º da CF) e da imparcialidade[...]. (REsp 1.126.515-PR, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 2/12/2013).

Neste ponto, há de se mencionar que a celeridade para a Fazenda Pública em realizar o protesto (cobrança) da certidão de dívida ativa em cartório extrajudicial é inconteste pois se direciona a cobrança a um processo mais célere de comunicação, informação da dívida e prazo para pagamento perante o executado que não detém a alternativa de interpor as defesas legalmente constituídas na Lei de Execuções Fiscais.

Mas também o que deve ficar claro é que não se pode, por afronta ao princípio da autonomia patrimonial a realização do protesto em conjunto, ou seja, englobando tanto a pessoa jurídica devedora quanto os responsáveis tributários (sócios como pessoas físicas) em uma única cobrança. Esta conduta, sem dúvida alguma, redundaria em enormes reflexos negativos às pessoas físicas dos sócios, pois comumente as dívidas de protesto não ficam

registradas apenas em órgãos públicos, mas também são encaminhadas aos órgãos privados de proteção ao crédito (SERASA e SPC) dificultando a obtenção de crédito em todos os meios privados.

[...] Claro está que muitos empreendedores poderiam ficar desmotivados em se lançar a novos e arriscados empreendimentos se pudessem perder todo o patrimônio pessoal caso o negócio não prosperasse. Não se pode esquecer que fatores relativamente imprevisíveis, sobre os quais os empresários não têm nenhum controle, podem simplesmente sacrificar a empresa. A motivação jurídica se traduz pela limitação das perdas, que devem ultrapassar as relacionadas com os recursos já aportados na atividade. Essa será a parte do prejuízo dos sócios da sociedade empresária falida; a parte excedente será suportada pelos credores, muitos deles empresários e também exercentes de atividades de risco. A limitação das perdas, em outros termos, é fator essencial para a disciplina da atividade econômica capitalista. (COELHO, 2008, p. 39).

Assim, deve-se, primeiramente, realizar a exigência do crédito tributário perante a empresa unicamente, para somente, em momento posterior, realizar a exigência do referido crédito dos responsáveis tributários sob pena de infringência do princípio da autonomia patrimonial tão importante para a atividade econômica.

Neste sentido é fácil vislumbrar um exemplo que poderia restringir todo o crédito de uma pessoa física diante de entidades privadas: é o caso de uma empresa que detenha como dívida tributária um montante milionário decorrente de sua intensa atividade empresarial e esta dívida fosse cobrada simultaneamente da empresa e de seus sócios como responsáveis tributários, sem que, anteriormente, não houvesse a cobrança exclusivamente da empresa como pessoa jurídica.

A expectativa dos sócios em realizar a referida atividade econômica com determinado risco está justamente colocar a cobrança de dívida a cargo do patrimônio da empresa se eventualmente na referida atividade ocorrer um insucesso. Assim, não há lugar nesta comentada cobrança extrajudicial de uma forma indireta de antecipação de despersonalização da pessoa jurídica em prejuízo dos sócios.

Em verdade, sobre esta questão, é preciso realizar uma análise mais profunda sobre os reflexos de um protesto de enorme valor perante a pessoa física do sócio que, muitas vezes, ainda mais no Brasil, é caracterizado como micro e pequeno empreendedor em sua mais ampla maioria.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> Segundo o SEBRAE Nacional no Brasil existem 6,3 milhões de empresas. Desse total, 99% (noventa e nove por cento) são micro e pequenas empresas (MPEs) (e não médias e grandes empresas, portanto a caracterização de exígua porcentagem). Os pequenos negócios (formais e informais) respondem por mais de dois terços das ocupações do setor privado. Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/index.php/234-uncategorised/institucional/pesquisas-sobre-micro-e-pequenas-empresas-paulistas/micro-e-pequenas-empresas-em-numeros>. Acesso em 29.07.2014.

Fazendo um paralelo com o instituto da penhora *online* verifica-se que o bloqueio de valores realizados por este instituto é, da mesma forma que o protesto de valores por cartório extrajudicial, uma forma instantânea de opressão do contribuinte, tendo em vista que as repercussões que estes institutos trazem a ele se sobrepõem às empresas, incidindo unicamente na pessoa física dos sócios.

Assim estes dois institutos não devem, como bem salienta Carlos Valder do Nascimento (referindo-se apenas à penhora *online*):

Essa possibilidade instrumental de cunho especialíssimo colocada à disposição do processo executivo não pode ser transformada em um instrumento de opressão, de abuso de direito, de arbitrariedade. Cada caso deve ser examinado de forma a detectar a presença de elementos, requisitos e condições, antes de ser aplicada tal medida extrema, inclusive, com o indeferimento, se for o caso, de pedidos não fundamentados da Fazenda Pública (NASCIMENTO, 2011, p. 51)

Há, nesse sentido, a necessidade de se haver uma razoabilidade para a prática de condutas que repercutam imediatamente na vida privada do contribuinte a ponto de inviabilizar suas transações comerciais como pessoa física. Observando-se este fato com uma visão humanista pode-se afirmar que há sensível resvalo no princípio da dignidade da pessoa humana, pois o crédito tributário almejado por estes institutos (penhora *online* e protesto de certidão de dívida ativa nos cartórios extrajudiciais) decorrem da atividade econômica realizada pela pessoa física do sócio em sua empresa e não havendo esta separação evidente de pessoas, não há dúvidas de conduta abusiva e autoritária perante o ser humano decorrentes de dívidas estritamente de cunho empresariais:

Existe uma proteção constitucional da dignidade da pessoa humana também sob o aspecto da ordem econômica, conforme nos revelam os artigos 1º e 170 da Constituição da República:

Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a *dignidade da pessoa humana*; IV – os valores sociais do trabalho e da *livre iniciativa*.

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 – soberania nacional; II – propriedade privada; III – função social da propriedade; IV – livre concorrência; V – defesa do consumidor; VI – redução das desigualdades regionais e sociais; VIII – busca do pleno emprego.

Nesse sentido, demonstrando a importância do princípio da dignidade da pessoa humana dentro do contexto social, político e econômico do tema nos revela Comparato (1998) que a nossa Constituição de 1988, [...], põe como um dos fundamentos da República “a dignidade da pessoa humana” (art. 1º, inciso III). Na verdade, este deveria ser apresentado

como o fundamento do Estado brasileiro e não apenas como um dos seus fundamentos.

Cumprе ressaltar que a questão não é proibir as referidas condutas da Fazenda Pública que, de certa forma, tentam implementar uma forma mais célere e eficaz de cobrança de seus créditos tributários, até porque até determinado limite, não há razões para se questionar este procedimento pois todos devidamente respaldados pela lei.

O que se precisa encontrar é um ponto de equilíbrio entre a busca pela efetividade e celeridade da cobrança dos créditos tributários por intermédio destes institutos supramencionados (mais especificamente ao protesto de certidão de dívida ativa em cartórios extrajudiciais) e a razoabilidade da referida cobrança a ponto de não prejudicar a pessoa física em outros fatores de seu cotidiano como crédito pessoal, prejudicando, assim, o seu mínimo existencial.

O mínimo existencial, como condição de liberdade, postula as prestações positivas estatais de natureza assistencial e ainda exibe o status negativo das imunidades fiscais: o poder de imposição do Estado não pode invalidar a esfera da liberdade mínima do cidadão representada pelos direitos de subsistência. (TORRES, 2005, p. 70).

O que se procura demonstrar é justamente a advertência de Dantas (1999) de que a execução não deve levar o executado a uma situação incompatível com a dignidade humana, não se admitindo que a execução possa ser utilizada como instrumento para causar a ruína, a forma e o desabrigo do devedor e de sua família, gerando situação incompatível com a dignidade da pessoa humana.

O que se adverte neste momento é o fato de considerar a presunção de liquidez e certeza da certidão de dívida ativa como aspecto absoluto de cobrança dos créditos tributários do sócio ou administradores como pessoas físicas. É evidente da necessidade de se demonstrar que o sujeito passivo (executado) tenha realizado o inadimplemento de suas obrigações tributárias por fatos que ocasionam o redirecionamento da execução fiscal como bem salienta a Lei de Execuções Fiscais.

Assim, somente nos termos da Lei 6.830/1980 é que se pode realizar a execução direta contra o responsável tributário, proporcionando ao executado a ampla defesa e o contraditório.

Deve ser notado que o simples inadimplemento de suas obrigações fiscais pelo sujeito passivo não é, por si só, indício de má-fé a ensejar sua responsabilização solidária e pessoal. A negativa de baixa de inscrição da empresa na Secretaria da Receita Federal por motivo de encontrar-se em débito para com a Fazenda Pública acaba impondo ao contribuinte uma situação de marginalização que ele pode jamais ter desejado, com sérias consequências e repercussões das mais diversas, constituindo-se, pois, em exemplo, para lá de concreto e cotidiano de atuação do Estado dotado de elevando grau de violência simbólica contra o sujeito passivo tributário (NOGUEIRA JÚNIOR, 2006).

Mas se a Fazenda Pública adotar critérios razoáveis de cobrança que não cheguem a ponto de infringir o princípio da dignidade da pessoa humana nem seu mínimo existencial não há razões para deixar de aplicar estes institutos como forma de maior celeridade nos executivos fiscais.

A questão que vem à tona é, portanto, qual é a maneira para se encontrar este equilíbrio e razoabilidade?

Alternativas não faltam para o presente questionamento e uma das melhores formas verificadas de se adequar a esta razoabilidade esperada está na utilização do protesto das certidões da dívida ativa para dívidas de pequena monta, conforme se analisa no tópico subsequente.

## **2.2 Os cartórios de protestos extrajudiciais e a desjudicialização das execuções fiscais**

Como já se adiantou no tópico anterior, a alternativa para o protesto de certidões de dívida ativa da Fazenda Pública, no que concerne a sua legalidade, não existe inviabilidade em sua utilização. O que pode ocorrer é justamente o abuso desta utilização pela Fazenda Pública que, por diversos motivos, poderá ensejar a infringência de direitos especificamente no tocante aos responsáveis tributários, relativamente à infringência da dignidade da pessoa humana quando houver cobrança direta, sem os ditames do contraditório e da ampla defesa, contra as pessoas físicas dos sócios ou dos administradores.

Assim, o que se deve procurar como mecanismo alternativo de cobrança, é uma metodologia que afastam todas as mazelas apontadas pelos tribunais conforme se dispôs em julgados anteriormente mencionados.

Neste sentido, verifica-se como excelente iniciativa o protesto de certidão de dívida ativa como mecanismo alternativa de cobrança de créditos tributários de pequena monta no Estado de Minas Gerais.

Neste sentido, Onofre Alves Batista Júnior explica esta política de Estado para redução do volume de ações de valor reduzido no Poder Judiciário:

O protesto extrajudicial mineiro foi adotado como “mecanismo alternativo de cobrança” e diz respeito a uma política de Estado para reduzir o volume de ações de valor reduzido que poluem o Judiciário mineiro, bem como que propiciam mais prejuízos ao Erário do que benefícios, razão pela qual, em homenagem à economicidade e ao interesse público, merece ser utilizado (BATISTA JÚNIOR, 2013, p. 137).

A Lei Estadual do Estado de Minas Gerais (Lei 19.971/2011) autoriza, por exemplo, a

Advocacia-Geral do Estado a não ajuizar ação de cobrança judicial de crédito do Estado e de suas autarquias e fundações quando o valor da dívida for inferior a determinado montante.

Em estudos anteriores e empíricos do IPEA verificou-se que a execução fiscal de pequenos valores não é viável pelo executivo fiscal no Poder Judiciário tendo em vista ser prejudicial ao Estado por expender mais recursos em ativar a execução fiscal propriamente dita do que se irá receber com a cobrança do valor irrisório da dívida.

A execução fiscal é o instrumento adequado para cobrança de dívidas tributárias maiores, entretanto, este é um mecanismo absolutamente inadequado para a cobrança de dívidas de pequeno valor. Para pequenas dívidas, o Estado gasta muito para receber muito pouco, ou seja, trata-se de mecanismo desarrastado para cobrança de créditos de pequeno valor (BATISTA JÚNIOR, 2013, p. 140).

Há tempos que deveria existir uma alternativa à lei de execuções fiscais. Segundo o IPEA, o procedimento utilizado na lei de execuções fiscais é o mais utilizado no Brasil, não tanto por suas próprias características, mas pelo descomunal volume de execuções fiscais no país.

Segundo dados do CNJ, em 2009, as execuções fiscais estaduais somavam 23,7 milhões de processos e as execuções fiscais federais, cerca de 3,2 milhões de processos, em um universo de cerca de 82,9 milhões de processos em tramitação na Justiça brasileira naquele ano (MEDEIROS; SILVA, 2013, p. 30).

Cumprido salientar que para a utilização do protesto de certidões de dívidas ativas em cartórios extrajudiciais não se deve utilizar de procedimento concomitante com o judicial. Assim, a cobrança no cartório de protesto somente seria utilizado por valores de pequena monta assim determinado pela Administração Pública como bem o faz no caso do Estado de Minas Gerais<sup>50</sup>.

Ademais, com a cobrança de dívidas de pequena monta não desencadearia afronta a quaisquer princípios decorrentes da dignidade da pessoa humana por não impossibilitar totalmente à pessoa física dos sócios ou dos administradores a restrição de crédito em instituições particulares tendo em vista direcionar a cobrança destes valores para uma única finalidade, qual seja, o pagamento do referido título.

---

<sup>50</sup> De acordo com o Decreto Estadual nº 45.989/2012 do Estado de Minas Gerais que dispõe em seu art. 2º: “Na cobrança de créditos do Estado, de suas autarquias e fundações, ficam os Procuradores do Estado autorizados a não ajuizar ações quando o valor atualizado de crédito inscrito em dívida ativa for igual ou inferior aos seguintes limites: I – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS: R\$15.000,00 (quinze mil reais); II – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA: R\$10.000,00 (dez mil reais); III – Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD: R\$10.000,00 (dez mil reais); IV – taxas de quaisquer espécies: R\$5.000,00 (cinco mil reais); V – multas de quaisquer espécies: R\$5.000,00 (cinco mil reais); VI – quaisquer outros créditos: R\$5.000,00 (cinco mil reais). Estes valores seriam um bom parâmetro para se estabelecer a conceituação de pequena monta e direcioná-los para cobrança exclusiva nos cartórios extrajudiciais mediante a forma de protesto.

Tem-se que considerar, ainda, que o simples fato de o valor ser irrisório em sua individualidade não o é quando somado com outros valores a serem executados do mesmo patamar, pois as execuções fiscais judiciais em tramitação decorrem em maioria de valores considerados irrelevantes individualmente.

Assim, em caráter pioneiro o Estado de Minas Gerais não realiza a execução fiscal judicial de débitos de pequeno valor. Eles, de outra monta, são direcionados a forma alternativa de cobrança que é justamente o protesto nos cartórios extrajudiciais.

Deixando claro: os argumentos no sentido de que não pode haver protesto porque o Estado já dispõe dos procedimentos para cobrança previstos na Lei de Execuções Fiscais não procedem, porque o Estado de Minas Gerais, de forma diferente da adotada por outros entes da Federação, não se vale da execução fiscal e do protesto, mas apenas leva a protesto as CDA que não podem/devem ser executadas: ou Minas Gerais protesta (e isso ocorre para débitos de pequeno valor) ou executa (débitos de maior valor).

A questão é que, como demonstram exaustivamente os estudos mencionados, os débitos de pequena monta poluem o Judiciário mineiro com uma infinidade de processos judiciais, além do que, a cobrança judicial desses débitos traz severos prejuízos para o Erário. Em outras palavras, o Estado gastaria muito mais com os executivos fiscais de débitos menores do que poderia recuperar de receita, em flagrante ofensa ao princípio constitucional da economicidade, além de prejudicar toda a sociedade, inundando o Judiciário com processos de valores irrisórios (BATISTA JÚNIOR, 2013, p. 143).

A referida alternativa começa a ter maior sustentação em nível nacional com o recente julgado do Recurso Especial nº 1.126.515-PR que como relator o Ministro Herman Benjamin. No caso em questão, houve a abrangência da possibilidade do protesto de Certidão de Dívida Ativa (CDA) como forma de tornar o sistema de justiça mais acessível, ágil e efetivo a tentar solucionar os números estatísticos e preocupantes de conhecimento do Conselho Nacional de Justiça por intermédio do “Justiça em Números”.

É um precedente importante de alteração de paradigma do processo executivo fiscal, demonstrando a possibilidade de utilização dos cartórios extrajudiciais para a execução fiscal.

Cumpramos ressaltar, conforme verificaremos no decorrer do acórdão, o direcionamento do Estado brasileiro em permitir o protesto de certidões de dívidas ativas pelos entes federados de forma explícita com a inclusão do parágrafo único da Lei 9.492/1997 pela Lei 12.767/2012.

Pela importância do assunto e da essencialidade para o complemento deste estudo, trazemos a íntegra do referido acórdão:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. PROTESTO DE CDA. LEI 9.492/1997. INTERPRETAÇÃO CONTEXTUAL COM A DINÂMICA MODERNA DAS RELAÇÕES SOCIAIS E O “II PACTO REPUBLICANO DE ESTADO POR UM SISTEMA DE JUSTIÇA MAIS ACESSÍVEL, ÁGIL E EFETIVO. SUPERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

1. Trata-se de Recurso Especial que discute, à luz do art. 1º da Lei 9.492/1997,

a possibilidade de protesto da Certidão de Dívida Ativa (CDA), título executivo extrajudicial (art. 586, VIII, do CPC) que aparelha a Execução Fiscal, regida pela Lei 6.830/1980.

2. Merece destaque a publicação da Lei 12.767/2012, que promoveu a inclusão do parágrafo único no art. 1º da Lei 9.492/1997, para expressamente consignar que estão incluídas “entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas”.

3. Não bastasse isso, mostra-se imperiosa a superação da orientação jurisprudencial do STJ a respeito da questão.

4. No regime instituído pelo art. 1º da Lei 9.492/1997, o protesto, instituto bifronte que representa, de um lado, instrumento para constituir o devedor em mora e provar a inadimplência, e, de outro, modalidade alternativa para cobrança de dívida, foi ampliado, desvinculando-se dos títulos estritamente cambiariformes para abranger todos e quaisquer “títulos ou documentos de dívida”. **Ao contrário do afirmado pelo Tribunal de origem, portanto, o atual regime jurídico do protesto não vinculado exclusivamente aos títulos cambiais.** (grifos no original).

5. Nesse sentido, tanto o STJ (RESP 750805/RS) como a Justiça do Trabalho possuem precedentes que autorizam o protesto, por exemplo, de decisões judiciais condenatórias, líquidas e certas, transitadas em julgado.

6. Dada a natureza bifronte do protesto, não é dado ao Poder Judiciário substituir-se à Administração para eleger, sob o enfoque da necessidade (utilidade ou conveniência), as políticas públicas para recuperação, no âmbito extrajudicial, da dívida ativa da Fazenda Pública.

7. Cabe ao Judiciário, isto sim, examinar o tema controvertido sob espectro jurídico, ou seja, quanto à sua constitucionalidade e legalidade, nada mais. A manifestação sobre essa relevante matéria, com base na valoração da necessidade e pertinência desse instrumento extrajudicial de cobrança de dívida, carece de legitimação, por romper com os princípios da *independência dos poderes* (art. 2º da CF/1988) e da *imparcialidade*.

8. São falaciosos os argumentos de que o ordenamento jurídico (Lei 6.830/1980) já instituiu mecanismo para a recuperação do crédito fiscal e de que o sujeito passivo não participou da constituição do crédito.

9. A Lei das Execuções Fiscais disciplina exclusivamente a cobrança **judicial** (grifos no original) da dívida ativa, e não autoriza, por si, a insustentável conclusão de que veda, em caráter permanente, a instituição, ou utilização, de mecanismos de cobrança extrajudicial.

10. A defesa da tese de impossibilidade do protesto seria razoável apenas se versasse sobre o “Auto de Lançamento”, esse sim procedimento unilateral dotado de eficácia para imputar débito ao sujeito passivo.

11. A inscrição em dívida ativa, de onde se origina a posterior extração da Certidão que poderá ser levada a protesto, decorre ou do exaurimento da instância administrativa (onde foi possível impugnar o lançamento e interpor recursos administrativos) ou de documento de confissão de dívida, apresentado pelo próprio devedor (e.g., DCTF, GIA, Termo de Confissão para adesão ao parcelamento, etc.).

12. O sujeito passivo, portanto, não pode alegar que houve “surpresa” ou “abuso de poder” na extração da CDA, uma vez que esta pressupõe sua participação na apuração do débito. Note-se, aliás, que o **preenchimento e entrega da DCTF ou GIA (documento de confissão de dívida) corresponde integralmente ao ato do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio.** (grifos no original)

13. A possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do *contraditório* e do *devido processo legal*, pois subsiste, para todo e qualquer efeito, o controle jurisdicional, mediante provocação da parte interessada, em relação à higidez do título levado a protesto.

14. A Lei 9.492/1997 deve ser interpretada em conjunto com o contexto histórico e social. De acordo com o “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo”, definiu-se como meta específica para dar agilidade e efetividade à prestação jurisdicional a “revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo”.



15. Nesse sentido, o CNJ considerou que estão conformes com o princípio da *legalidade* normas expedidas pelas Corregedorias de Justiça dos Estados do Rio de Janeiro e de Goiás que, respectivamente, orientam seus órgãos a providenciar e admitir o protesto de CDA e de sentenças condenatórias transitadas em julgado, relacionadas às obrigações alimentares.

16. A interpretação contextualizada da Lei 9.492/1997 representa medida que corrobora a tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. A todo instante vem crescendo a publicização do Direito Privado (iniciada, exemplificativamente, com a limitação do direito de propriedade, outrora valor absoluto, ao cumprimento de sua função social) e, por outro lado, a privatização do Direito Público (por exemplo, com a incorporação – naturalmente adaptada às peculiaridades existentes – de conceitos e institutos jurídicos e extrajurídicos aplicados outrora apenas aos sujeitos de Direito Privado, como, e.g., a utilização de sistemas de gerenciamento e controle de eficiência na prestação de serviços).

17. Recurso Especial provido, com superação da jurisprudência do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator”. Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon (voto-vista) e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Como se ponderou em capítulo anterior a jurisdição como monopólio do Poder Judiciário é opção legislativa que vem perdendo força no transcorrer dos tempos, como, exemplificativamente, a Lei de Execução no Sistema Financeiro de Habitação (Decreto-Lei nº 70/66), Lei de Arbitragem (Lei 9307/96), a Lei de Recuperação Extrajudicial (Lei 11.101/2005) entre outras, inclusive ressaltando expressamente a possibilidade de protesto de certidão de dívida ativa com a alteração da Lei do Protesto (Lei 9.492/97) pela Lei 12.767/2012.

O Superior Tribunal de Justiça ponderou, neste julgamento, o limite do Poder Judiciário para tratar da questão ressaltando que a atribuição para se escolher a forma de execução fiscal não advém do Poder Judiciário, mas sim de escolha meramente administrativa, onde a Fazenda Pública, utilizando-se dos critérios da conveniência e oportunidade define a melhor forma de realizar aquela execução fiscal: se por meio do cartório extrajudicial ou por meio da Lei das Execuções Fiscais.

No entanto, apesar da quebra de paradigma quanto à referida cobrança fiscal, cumpre ressaltar a necessidade de se realizar um maior aprofundamento do tema no tocante ao limite do valor que se pode levar a protesto extrajudicial.

Comumente, quando a pessoa jurídica não paga os tributos sob sua responsabilidade o faz, a partir da mora respectiva (principalmente com os tributos que necessariamente são recolhidos antecipadamente pela pessoa jurídica e não transferidos para a Fazenda Pública) como nos casos dos tributos previdenciários, exemplificativamente, com infração à lei respectiva, resultando, neste momento, na responsabilidade pessoal do sócio,

diretores, gerentes das pessoas jurídicas de direito privado conforme o disposto no art. 135, III do Código Tributário Nacional.

Cumprir informar que a partir deste momento a pessoa física (gerente, diretor ou outra pessoa indicada no Código Tributário Nacional) torna-se, devido a esta inadimplência, em responsável pessoal sobre o pagamento do tributo devido desta pessoa jurídica.

Agora, imagine-se que esta empresa seja de médio ou grande porte que possui, devido sua dificuldade financeira, dívidas altíssimas perante a Fazenda Pública em todas as esferas federativas.

Sendo as pessoas físicas mencionadas acima solidária ou pessoalmente responsáveis por estas dívidas tributárias e se estas mesmas dívidas tributárias, forem escolhidas pela Fazenda Pública para serem cobradas por intermédio do protesto extrajudicial, as pessoas físicas responsáveis pelo pagamento do tributo estarão, por meio de uma única conduta estatal, automaticamente superendividada, pois seu crédito privado estará totalmente indisponível com a lavratura e o registro do protesto.

Ocorre, na referida hipótese e em prazo exíguo, a transferência de dívidas de caráter público para a esfera privada da pessoa física, prejudicando sobremaneira o indivíduo a ponto de alcançar, indubitavelmente, não raras vezes, sua dignidade humana.

O superendividamento, conforme esclarecido pela doutrinadora Cláudia Lima Marques (2005, p. 11-52), é a condição do consumidor, pessoa física natural, não poder saldar as dívidas que possui com os ganhos provenientes de seu labor, sem que isto seja prejudicada a sua subsistência.

Mas mesmo diante desta conceituação, há ainda uma subdivisão do superendividamento que pode ser realizada de duas formas: 1) Superendividamento ativo que é fruto de uma acumulação inconsiderada de dívidas, desde que de boa-fé, conhecido também como endividado compulsório; 2) Superendividamento passivo que é aquele provocado por um imprevisto da vida moderna, ou seja, a dívida proveniente do desemprego, da doença que acomete uma pessoa da família, pela separação do casal, entre outros.

Assim, pode se caracterizar a transferência da responsabilidade tributária para a pessoa física como forma de superendividamento passivo, porque não se trata de conduta direta da pessoa física que ocasionou esta dívida e sim uma conduta externa da pessoa jurídica. O superendividado passivo, portanto, é aquele não atua para colocar-se na situação de endividamento, vindo a ocupar tal posição em virtude de agentes e circunstâncias externas alheias à sua vontade.

Cumprir ressaltar que com esta divisão de superendividamento em ativo (que é fruto

de conduta direta da pessoa física, gerando este endividamento) e passivo procura-se evidenciar a necessidade de proteção do superendividado passivo tendo em vista que, no caso específico da transferência de responsabilidade tributária da pessoa jurídica para a pessoa física, haverá um repasse de dívidas para a pessoa física, não raras vezes, na ordem dos milhões de reais em seu nome pessoal, prejudicando completamente a vida familiar, social e econômica do indivíduo, em forte infringência ao princípio da dignidade humana.

O protesto extrajudicial de dívidas tributárias milionárias registrará nos cadastros de inadimplentes o nome do indivíduo e gerará um abalo no crédito do devedor. No entanto, dependendo do valor da dívida tributária da empresa, toda ela será transferida para o nome pessoal do responsável tributário onde gerará uma impossibilidade quase certa de pagamento de dívidas em montantes elevados.

Como bem salienta Martinez (2010, p. 2-3) que a inscrição nos referidos cadastros de proteção ao crédito impossibilita o exercício de qualquer atividade que prescindir de análise de crédito.

Neste sentido, resta prejudicado o exercício de atividades econômicas comuns do indivíduo, pois cumpre salientar, que diversas famílias utilizam o crédito como parte indispensável de gestão do orçamento familiar se endividando para custear despesas de manutenção do lar, bem como outros serviços de cunho essenciais mas que não são providos pelo Estado de forma adequada (educação, habitação, saúde entre outros).

A perda repentina de crédito (como no protesto extrajudicial que detém prazo exíguo de pagamento) afeta a capacidade de manutenção e equilíbrio da vida familiar, não somente do ponto de vista de efetivação e continuidade do consumo, mas, também, em virtude de todos os prejuízos morais, familiares, sociais e físicos, decorrentes da situação de superendividamento.

Indubitavelmente que o excesso de endividamento da pessoa afeta a dignidade humana em diversos campos, sejam eles de categoria de saúde mental (psicológicos) e materiais pela perda da capacidade de consumo de bens básicos para a manutenção familiar.

Desta forma, como bem ensina Fábio Konder Comparato, a dignidade da pessoa humana:

A qualidade intrínseca e distintiva reconhecida em cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, nesse sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos (COMPARATO, 2001, p. 48).

Corroborar com este entendimento Alexandre de Moraes que conceitua:

A dignidade da pessoa humana é um valor espiritual e moral inerente à pessoa, que se manifesta singularmente na autodeterminação consciente e responsável da própria vida e que traz consigo a pretensão ao respeito por parte das demais pessoas, constituindo-se em um mínimo invulnerável que todo estatuto jurídico deve assegurar, de modo que apenas excepcionalmente possam ser feitas limitações ao exercício dos direitos fundamentais, mas sempre sem menosprezar a necessária estima que merecem todas as pessoas enquanto seres humanos (MORAES, 2004, p. 129).

Já Ingo Wolfgang Sarlet propõe uma conceituação jurídica para a dignidade da pessoa humana:

Temos por dignidade da pessoa humana a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão dos demais seres humanos (SARLET, 2001, p. 60).

Desta forma, nas palavras de Lima e Bertonecello (2010, p. 27) o endividamento assume uma dimensão patológica, com repercussões econômicas, sociais, psicológicas e até médicas, quando o rendimento familiar não é mais capaz de suportar o cumprimento dos compromissos financeiros.

Cumprir esclarecer que está se tratando do caso específico do superendividamento passivo, onde não há atuação direta do indivíduo na realização da dívida. Diferentemente é o caso dos tributos pessoais como o Imposto de Renda da pessoa física ou tributos como o próprio patrimônio pessoal onde são geradores de um endividamento direto, por ter relação direta com o indivíduo. Nestes casos, independentemente do montante gerado ocorre uma atuação direta da pessoa física com o fato gerador do tributo e a melhor alternativa para estas situações estaria em um melhor planejamento financeiro do indivíduo (como venda de bens geradores dos impostos ou outras condutas condizentes para a solução da questão).

A proposta mais condizente para a solução da questão referente a atribuição de dívida de terceiro ao patrimônio pessoal do indivíduo gerando todas as repercussões já mencionadas seria a limitação de valores para a realização do protesto extrajudicial nestes casos (especificamente nos casos de superendividamento indireto), ou seja, por intermédio de lei se atribuiria um montante máximo que se poderia realizar o protesto extrajudicial nos casos de responsabilidade tributária (forma indireta de endividamento) até um patamar que não houvesse possibilidade de insolvência do devedor a ponto de retirar-lhe o mínimo existencial

para uma vida condigna, observando-se, assim, o princípio da dignidade da pessoa humana.

Ao mencionar a expressão mínimo existencial ressaltamos a área menos controversa do conceito, qual seja, a de apenas ter o indivíduo condições de manutenção mínima de seu ser sem a intervenção indevida do Estado. O mínimo existencial seria retirado se o Estado, em ação predatória, conduzisse sua gestão tributária na única e exclusiva função de cobrança.

Uma seara um pouco menos controversa diz respeito ao mínimo existencial enquanto objeto de dimensão negativa por parte do Estado, neste campo mais especificamente é possível sustentar a adoção de medidas protetoras das mínimas condições de vida digna para as pessoas, principalmente se tais medidas pretendem evitar ações predatórias relacionadas ao poder de tributar exercido pelo Estado garantindo as condições iniciais de liberdade e a intributabilidade do mínimo vital.

A imunidade do mínimo existencial se situa aquém da capacidade contributiva, da mesma forma que a proibição de confisco veda a incidência além da aptidão de pagar. Em outras palavras, a capacidade contributiva começa além do mínimo necessário à existência humana digna.<sup>51</sup>

O mínimo vital no plano tributário é fundamento do princípio da capacidade contributiva e do princípio da igualdade substancial, com isso são vedadas medidas que configurem um desrespeito à capacidade contributiva e que gerem efeitos confiscatórios (GUERRA; EMERIQUE, 2006, p. 393-394).

---

<sup>51</sup> Defendem a vinculação do tributos ao mínimo vital, dentre outros: TORRES, Ricardo Lobo. *Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isenções*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 121-175.; SACHA, Calmon Navarro. O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na Constituição de 1988. Belo Horizonte: Del Rey, 1992, p. 355-356; 373; COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 56; 65-68.

### 3. O FUTURO DAS EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL

Não se inicia hoje a procura pela efetividade do Poder Judiciário para imprimir a seus passos a agilidade e a eficiência que toda sociedade aguarda. Esta busca pela eficiência no Poder Judiciário, cumpre salientar, não se mostra apenas circunstancial e empírica, houve a busca pela cientificidade com a criação do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Este órgão judicial, por intermédio de análises estatísticas de todos os Tribunais Brasileiros, de qualquer ramo e categoria, está conseguindo, através dos anos, a ter uma visão panorâmica dos problemas reais do Poder Judiciário que fomentam a morosidade neste Poder.

A partir desta análise estatística o Conselho Nacional de Justiça iniciou seu efetivo controle de atuação administrativa e também financeira do Poder Judiciário, verificando quais eram os gargalos incidentes neste poder e que provocavam a morosidade tão rejeitada pela sociedade brasileira.

A visão apenas panorâmica do complexo Poder Judiciário demonstrou, em tese, uma aparente contradição, qual seja, a cada dia mais se deve dar acesso à justiça conforme o previsto no art. 5º, XXXV da Constituição Federal e ao mesmo tempo esta progressão geométrica de feitos ingressando no Poder Judiciário o torna, cada vez mais, mais ineficiente.

Esta ineficiência volta-se contra o próprio direito de acesso à justiça pelo cidadão que vê esta garantia apenas sob o aspecto formal (no papel) sem vislumbrar a prática deste acesso que deve dar uma resposta rápida, eficiente e condizente de acordo com o pleito requerido.

Aliás, este, sem dúvida alguma, é mais um aspecto de “promessa não cumprida” de tantas constantes no texto constitucional, gerando, a cada dia que passa, o descrédito da sociedade perante o Poder Judiciário.

É necessária a renovação de paradigmas dos conflitos sociais. Já foi o tempo em que o Poder Judiciário analisava os conflitos de forma estática, aguardando o conflito de interesses surgir para, a partir deste momento, utiliza-se de seu poder de controle social para propiciar, sempre de forma, repressiva, a solução da controvérsia.

[...] O modo, porém, de exercer o controle social hoje mudou e, em consequência disso[...]a função de integração e de controle social do direito está em crise, ao menos tal qual foi caracterizada com base nas concepções do funcionalismo objetivista. O controle social que exerce o direito não deve sempre, nem necessariamente, ser repressivo, isto é, coercitivo e a *posteriori*, ele deve mesmo prevenir e promover. (ARNAUD; DULCE, 2000, p. 148).

Claro que diante destas constatações o Poder Judiciário não poderia ficar inerte e iniciou projetos para que esta morosidade e ineficiência fossem resolvidas.

Nesta aparente contraditoriedade (acesso ao Judiciário x ingresso de processos em quantidade cada vez maior no Poder Judiciário) vislumbrou-se que esta judicialização dos conflitos não deveria, em sua totalidade, ser resolvida, única e exclusivamente pelo Poder Judiciário. Há evidente necessidade de se estabelecer metodologia alternativa de resolução de conflitos que não exclusivamente o judicial.

Para isso com base nos estudos estatísticos, o Conselho elaborou a Resolução nº 125, de 29 de novembro de 2010 que dispõe sobre a Política Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário e dá outras providências.

Já nos considerandos da Resolução, verifica-se os propósitos desta nova metodologia:

[...]

Considerando que compete ao Conselho Nacional de Justiça, o controle da atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário, bem como zelar pela observância do art. 37 da Constituição da República;

Considerando que a eficiência operacional, o acesso ao sistema de Justiça e a responsabilidade social são objetivos estratégicos do Poder Judiciário, nos termos da Resolução/CNJ nº 70 de 18 de março de 2009;

Considerando que o direito de acesso à Justiça, previsto no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal além da vertente formal perante os órgãos judiciários, implica acesso à ordem jurídica justa;

Considerando que, por isso, cabe ao Judiciário estabelecer política pública de tratamento adequado dos problemas jurídicos e dos conflitos de interesses, que ocorrem em larga e crescente escala na sociedade, de forma a organizar, em âmbito nacional, não somente os serviços prestados nos processos judiciais, como também os que possam sê-lo mediante outros mecanismos de solução de conflitos, em especial dos consensuais, como mediação e a conciliação;

Considerando a necessidade de se consolidar uma política pública permanente de incentivo e aperfeiçoamento dos mecanismos consensuais de solução de litígios;

[...] (Resolução/CNJ nº 125 de 29 de novembro de 2010).

Realmente, as ADRs (*Alternative Dispute Resolutions*) utilizada no direito norte-americano há décadas está dentre as possibilidades de melhora da eficiência a celeridade do Poder Judiciário brasileiro. É evidente a crescente judicialização dos problemas jurídicos, sendo que, muitos deles, poderiam ser resolvidos, evidentemente, sem o ingresso desse conflito no Poder Judiciário, gerando uma despesa muito superior pelo acionamento da máquina judiciária que por metodologia alternativa de resolução de conflitos.

Aliás, a referida Resolução procurou solucionar, apenas um dos vértices deste complexo problema, direcionando a conciliação e a mediação prioritariamente para a área cível (aqui englobando todas as subáreas conhecidas, família, contratos, parte geral, responsabilidade civil, consumidor, etc.), embora não restringindo a aplicação para outras áreas do direito.

Ocorre que a já referida análise estatística realizada pelo Conselho Nacional de Justiça nos mostra que a maior taxa de processos e “taxa de congestionamento<sup>52</sup>” advém das execuções fiscais.

No tocante às execuções fiscais verifica-se que sua judicialização é decorrência de uma retrógrada lei de execuções fiscais (datada dos anos 1980) que propõe a cobrança exclusiva pelo Poder Judiciário se, eventualmente, a certidão de dívida ativa não for paga no prazo elencado na lei. Assim, esta judicialização, em verdade, é mais contraditória do que a estabelecida em outras áreas, pois nos processos de execução forçada de obrigações, em que se inclui a execução fiscal, não se pede a descoberta da verdade, mas, sim, a atuação de medidas de força do Estado para constranger o patrimônio do devedor ante os direitos pré-documentados do devedor, o que torna o procedimento mais administrativo do que judicial, se afastando da atribuição primordial do Poder Judiciário que é resolver os conflitos de interesse por intermédio da sentença. Em verdade, há uma verdadeira atribuição atípica para o Poder Judiciário para a resolução e gestão das execuções fiscais que deveria ser direcionada primeiramente para a própria Fazenda Nacional em um sistema administrativo de cobrança tributária.

Ademais, as alternativas de resolução de conflitos na área tributária também é, por demais, bem-vinda tendo em vista que esta arrecadação fiscal deve ser entendida não como uma metodologia para extração financeira contra o contribuinte, mas sim como uma forma de o cidadão deter também o dever fundamental de contribuir para o bom andamento do Estado.

Em verdade, estamos em Estado preponderantemente social, que prima pelo bem-estar social (*Welfare State*) que necessita à medida da progressão dos direitos da sociedade a mesma progressão econômica para o Estado para alcançar a implementação destes direitos sociais.

O direito, desta forma, deve-se voltar para a realização máxima do bem estar social. No mundo hodierno não há mais espaço para situações que gerem prejuízo ao Erário ao ponto de prejudicar o efficientismo.

Assim, uma das formas de melhor gerir as execuções fiscais para que cumpra dois de seus principais objetivos: 1) promover a cobrança fiscal demonstrando que esta cobrança decorre de dever fundamental do contribuinte de recolher tributos sob o princípio da

---

<sup>52</sup> Considera-se taxa de congestionamento o numeral advindo da entrada de processos judiciais em determinado exercício e a sua não finalização até o término do referido exercício de ingresso, havendo, assim, uma remessa do processo não finalizado para o exercício seguinte, formando, desta forma, um congestionamento de processos a cada exercício que passa.



solidariedade social<sup>53</sup> e que este valor será revertido na amplitude cada vez maior de melhor qualidade de vida por intermédio do bem-estar social; 2) proteger a própria sociedade quanto à exacerbação deste poder estatal de cobrança para garantir também os princípios fundamentais já descritos pela Constituição Federal em favor do contribuinte.

Já se estuda a desjudicialização das execuções fiscais de duas maneiras que poderão ser paralelas e concomitantes, que detêm, até a presente data, estudos distintos. São dois anteprojetos de lei que prezam pela retirada exclusiva do Poder Judiciário para o trâmite dos processos de execuções fiscais. O primeiro é o Anteprojeto de Lei que institui a lei de execução administrativa (Projeto de Lei 2.412/2007) e àquela mais condizente como forma de alternativa de resolução de conflitos que é o Projeto de Lei 5082/2009 que dispõe sobre a transação tributária ao qual será tema do presente estudo onde se inicia seus comentários.

### **3.1. Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**

#### **3.1.1. Da transação tributária**

Em continuidade à busca de alternativas para o desafogamento do Poder Judiciário, principalmente no tocante aos processos de execuções fiscais, cumpre verificar a hipótese prevista expressamente no Código Tributário Nacional, em seu artigo 171, mas ainda não implementada definitivamente em nosso ordenamento jurídico por falta de uma adequada regulamentação legislativa.

Em que pese as divergências entre os doutrinadores sobre a possibilidade ou não da utilização da transação no âmbito tributário, deve-se observar que as hipóteses que a tentam consolidar no ordenamento jurídico brasileiro deve ser vista sem preconceitos e com a seriedade que o tema requer. A quebra de paradigma à situações que demonstram insucesso em sua utilização constante deve ser vista como possibilidade para uma melhor gestão fiscal.

O brilhante Hugo de Brito Machado é um dos entusiastas em utilizar a transação tributária como forma de extinção do crédito tributário, justamente tendo em vista à procura de prevenção de litígios e desafogamento do Poder Judiciário, senão vejamos:

A maior vantagem da transação como instrumento de prevenção de litígios na relação de tributação, todavia, será a redução significativa do número de processos que hoje sobrecarregam os órgãos de julgamento, tanto no Judiciário como na própria Administração Tributária.

---

<sup>53</sup> No Estado Democrático de Direito, os dever fundamental de recolher tributos tem duplo fundamento: o clássico, meio primordial de sustento do Estado mediante a arrecadação de recursos financeiros; e aquele pertinente às várias formas de Estado (sendo mesmo inerente à noção de Estado), o da dimensão de dever de cidadania, calcado no princípio da solidariedade e na efetividade do texto constitucional (CARDOSO, 2014, p. 151).

Hoje no Brasil um imenso número de processos é decorrente de litígios com o Fisco. A existência de leis inconstitucionais obriga a Administração Tributária a formular exigências que afinal são inúteis em face da declaração de inconstitucionalidade. Outras tantas exigências afinal julgadas improcedentes são feitas pelas autoridades administrativas com fundamento em interpretações oficiais da lei que não prevalecem no Judiciário. Assim, a possibilidade de acordo no âmbito do lançamento tributário pode ser um meio extremamente eficiente para a redução do exagerado número de processos, com evidente proveito para as partes. Para o Estado, encurtamento do prazo para a entrada de recursos financeiros e pela redução do custo operacional dos órgãos de julgamento. E para o contribuinte, com a eliminação de pendências que se arrastam por longos anos degradando a segurança de que necessitam para o desempenho de suas atividades normais e com a eliminação dos custos que tais pendências implicam. (MACHADO, 2008, p. 111-135).

Nosso Código Tributário Nacional admite expressamente que a lei pode facultar, nas condições que estabeleçam, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrarem transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e conseqüente extinção do crédito tributário.<sup>54</sup> E ressalta ainda que a lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.<sup>55</sup>

Cumpra-se visualizar a conceituação das palavras transação e transacionar no dicionário jurídico a fim de delimitação do tema.

TRANSAÇÃO – “Do latim *transactio*, de *transigere* (transigir), exprimindo *ação de transigir*, tem, em conceito gramatical, o sentido de *pacto, convenção, ajuste*, em virtude do qual as pessoas realizam um contrato, ou promovem uma negociação. [...] *A transação, em princípio, somente pode versar sobre direitos de ordem patrimonial*. Assim, os direitos pecuniários, consequentes ou derivados do estado pessoal, admitem-se como transacionáveis. Por outro lado, os direitos que não se mostrem atuais nem se entendam renunciáveis, não podem ser objeto de transação. *Quem não pode renunciar, não pode transigir*. A transação promove-se judicialmente ou extrajudicialmente. *A transação judicial é a que se processa nos próprios autos do feito, em assento assinado pelos transigentes, ou transatores, e homologada pelo juiz. A transação extrajudicial é a que se formula por escritura pública, em se tratando de obrigações que a exigem, ou por escrito particular. A transação extrajudicial deverá ser trazida a juízo, a fim de que seja presente ao juiz da causa, se já se trata de litígio. Por ela é que se terá o litígio por terminado. A transação somente se poderá rescindir nos casos e em condições que as leis o permitam.* (SILVA, 2000, p. 827-828).

Quanto à palavra transacionar o dicionário jurídico dispõe o seguinte significado:

TRANSACIONAR – “De transação, o mesmo que transigir, é firma transação ou ajustar transação, é conciliar na terminação do litígio, mediante concessões recíprocas. Extensivamente é realizar negócios ou contratar”. (SILVA, 2000, p. 827-828).

A questão verificada na conceituação de transação está no fato da impossibilidade de quem não tem competência para realizar a renúncia não poderá também realizar a transação.

<sup>54</sup> Código Tributário Nacional, art. 171.

<sup>55</sup> Código Tributário Nacional, art. 171, parágrafo único.

Verificando este antagonismo entre a indisponibilidade do direito patrimonial público pela Fazenda Pública, seria, para alguns doutrinadores, impossível de se realizar a transação de direito indisponível.

Eduardo Marcial Ferreira Jardim entende que o dispositivo do art. 171 do Código Tributário Nacional deveria ser revogado ou declarado inconstitucional.

Invocando a doutrina de Otto Bachof, Ferreira Jardim<sup>56</sup> identifica um conflito entre a norma/princípio albergada pelo art. 3º, segundo a qual o tributo é prestação pecuniária cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, e o art. 171, do Código Tributário Nacional, que admite a transação.

Esta tese foi acolhida por Maria Helena Diniz, em seu dicionário jurídico, na conceituação do significado da palavra transação, invocando a referência a Ferreira Jardim para sua complementação, informou tratar-se de forma extintiva de obrigação tributária que, na verdade, é incompatível com o regime jurídico tributário, já que a criação e extinção de tributos se subordina à edição de atos administrativos vinculados.

A interpretação dada pelos insignes juristas, contrapondo-se à utilização da transação tributária pela Fazenda Nacional deve ser repensada, pois a espécie transação como forma extinção do crédito tributário está expressamente elencada no mesmo Código Tributário Nacional que a conceituação de tributo. Há necessidade de se verificar se não há, nesta contradição, apenas uma antinomia aparente como bem nos ensina Hugo de Brito Machado:

Os que recusam totalmente a transação no Direito Tributário apontam uma antinomia entre o art. 3º, do Código Tributário Nacional, que afirma ser o tributo cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, e o seu art. 171, que admite a transação. A nosso ver, tal antinomia é apenas aparente. Antinomia que, por serem as normas em aparente conflito situadas na mesma posição hierárquica, se resolve pelo critério da especialidade, pelo qual tem-se que as prescrições gerais convivem com as especiais, e estas prevalecem sobre aquelas (MACHADO, 2000, p. 143).

Revela, ainda, o mestre Hugo de Brito Machado em outra obra:

[...], o art. 3º do Código Tributário Nacional contém uma prescrição jurídica aplicável à atividade de cobrança do tributo. Diz que essa cobrança há de ser feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O art. 171, ao admitir a transação como forma de extinção do crédito tributário, contém uma prescrição especial, aplicável apenas aos casos e nas condições que a lei estabelecer. Uma exceção, portanto, à prescrição genérica.

Por outro lado, trata-se de exceção razoável, que convive perfeitamente com a regra geral sem de nenhum modo agredi-la. Na verdade o caráter plenamente vinculado da atividade administrativa somente será contrariado se a lei ordinária atribuir às autoridades lançadoras em geral, ou às autoridades que em geral apresentam a Fazenda Pública em juízo, competência para fazer transações. Mas, neste caso, o defeito será da lei ordinária, e não do art. 171 do Código Tributário Nacional. Para

<sup>56</sup> JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 2, p. 402.

ser obediente a esse dispositivo, a lei ordinária deve estabelecer as condições em que pode ser feita a transação com tal objetividade que restará afastada a discricionariedade, e atribuir competência para autorizar a transação somente a autoridades de escalões superiores da Administração Tributária para que, se alguma discricionariedade ainda restar, seja mais fácil o controle do ato que há de ser praticado sempre no interesse da Fazenda Pública. (MACHADO, 2008, p. 113-114).

Desta forma, trata-se a antinomia, portanto, apenas aparente, pois o artigo 171 que descreve a possibilidade de transação não é, como se verificou, não é de eficácia imediata, havendo a necessidade de prescrição especial para elencar os casos e condições possíveis para a sua utilização.

Além desta necessidade de especificação em lei ordinária sobre as condições e casos de utilização da transação tributária, haveria a necessidade de outros dois requisitos para que houvesse a implementação da transação tributária no ordenamento jurídico brasileiro de forma definitiva, quais sejam, a necessidade de haver litígio entre partes para sua utilização e a necessidade de a transação tributária realizar a extinção do crédito tributário.

Alguns autores, como Hugo de Brito Machado e Paulo de Barros Carvalho entendem que não há a necessidade da extinção do crédito tributário para que haja a transação, pois haveria hipóteses de concessões mútuas que abririam o caminho para a extinção do crédito tributário, mas que, por si só, não encerrariam em um único momento, o crédito tributário.

Assim, a concessão de maior prazo para quitação do débito tributário ou a concessão de possibilidade de parcelamento da dívida tributária que não era admitida já é forma de concessão realizada pelo Estado para possibilitar o pagamento do tributo.

Como os doutrinadores já citados, ainda detém este entendimento Paulo Henrique Figueiredo:

Geralmente, da transação decorre a extinção da relação obrigacional que acolhia o litígio. Contudo, a extinção obrigacional não constitui o objetivo primeiro da transação, vez que o que há de ficar extinto por este instituto é o litígio em potencial ou instalado, ou, em termos mais profundos, a incerteza quanto à relação jurídica, que albergava prestações opostas. Portanto, com a transação desaparece a própria lide, ou seja, a pretensão resistida, e não necessariamente a relação ensejadora das pretensões contrapostas (FIGUEIREDO, 2004, p. 128-129).

O que se demonstra, portanto, é que a transação tributária será bem utilizada como forma de extinção do litígio, contribuindo assim, como mais uma alternativa para o desafogamento do Poder Judiciário no tocante aos processos de execuções fiscais, além de ampliar as hipóteses do contribuinte ou responsável tributário em resolver o litígio para com o Estado.

Hipótese já mencionada e comumente já utilizada pelo Estado como forma de transação é o REFIS (Programa de Recuperação Fiscal) que permite o parcelamento da dívida

tributária pelo contribuinte em prazos maiores, muitas vezes com a redução de juros de mora e multas tributárias.

Interpretando que o REFIS é uma espécie de transação tributária, decidiu a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

A opção feita pela impetrante de integrar-se ao Refis, na verdade é uma transação entre o contribuinte e a União, permitindo ao mesmo, através de um ato de liberalidade, o cumprimento de sua prestação fiscal de forma mais benéfica.<sup>57</sup>

Há entendimento também da primeira instância federal prolatada pelo MM. Juiz Federal da 9ª Vara Federal no Ceará (Danilo Fontenelle Sampaio) conceituando também o Refis como hipótese de transação, senão vejamos:

[...] o Refis caracteriza-se ontologicamente como uma transação, que se divide em duas fases, sucessivas mas independentes: a primeira ocorre quando o contribuinte aceita e satisfaz os termos impostos pela lei, renuncia o direito pleiteado nas ações que discutem a validade do crédito e desiste delas, adquirindo o direito de efetuar o pagamento dos seus débitos de forma parcelada e conforme o percentual de descontos estipulados. A segunda é compreendida como a continuidade dessa transação e consiste na efetivação fática do parcelamento deferido, com o pagamento das prestações.<sup>58</sup>

Em capítulo posterior verifica-se como a legislação ordinária, por intermédio do estudo do projeto de lei da transação tributária, quer implementá-la em nosso ordenamento jurídico.

### 3.1.2. Da arbitragem tributária

Segundo Priscila Faricelli de Mendonça pode ser conceituada a arbitragem da seguinte forma:

A arbitragem é meio heterocompositivo de solução de controvérsias na medida em que as partes não chegam a um acordo, mas têm a solução do conflito imposta pelo árbitro (ou pelo tribunal arbitral) e, por terem optado pela solução mediante arbitragem, submeter-se-ão ao quanto decidido pelo(s) terceiros(s) nomeado. Diferentemente da jurisdição estatal, a arbitragem é adotada por opção das partes envolvidas no conflito e somente será instituída mediante expressa manifestação de *ambos* os envolvidos. A jurisdição estatal, a seu turno, é imposta pelo Estado como meio para solucionar controvérsias e, provocado por qualquer pessoa, submete a parte contrária involuntariamente ao procedimento, não podendo deixar de proporcionar solução à lide que tenha sido instaurada. (MENDONÇA, 2014, p. 73).

Diferentemente da transação tributária exposta em tópico em epígrafe que já é mencionada expressamente pelo Código Tributário Nacional, há discussão na doutrina sobre

<sup>57</sup> TRF da 1ª Região, 4ª Turma, AMS nº 200.30.00.10554-1/DF, rel. Juiz Hilton Queiroz, DJU 2 de 12 mar. 2002, p. 72 e RDDT, n. 80, p. 237.

<sup>58</sup> Sentença do Juiz Federal Danilo Fontenelle Sampaio, da 9ª Vara Federal no Ceará, em *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 67, p. 178.

viabilidade da arbitragem tributária em face da indisponibilidade do crédito tributário. A arbitragem seria outra forma de desjudicialização das execuções fiscais, no entanto, há doutrina.<sup>59</sup>

Como primeira resposta a esta indagação remete-se ao estudo de Priscila Faricelli de Mendonça que detém o seguinte entendimento:

Ao optarem por submeter a controvérsia tributária ao juízo arbitral, as partes não estão *dispondo* do direito em discussão, mas somente *renunciando à solução jurisdicional estatal do conflito*. Ou seja, não se sabe se o resultado será no sentido de conferir o direito integralmente a um dos litigantes, ou parcialmente a ambos, nem há manifestação pela renúncia a parcela do direito em discussão. As partes definem, apenas, que a solução será conferida por uma corte não estatal e que a decisão será vinculante entre as partes (MENDONÇA, 2014, p. 84).

É similar o pensamento de Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho sobre a possibilidade de utilização da arbitragem no âmbito tributário, no entanto, segundo ele, esta deve se dar em forma de lei específica e não assimilando a Lei de Arbitragem (Lei 9.307 de 23 de setembro de 1996) de cunho geral às hipóteses de direito tributário:

Em regra, o Estado só poderá utilizar-se da nova lei de arbitragem, quando a controvérsia decorra da atuação dele despida de sua supremacia de Direito como particular [...]

Litígios surgidos, no entanto, em face do Direito Tributário, não poderão ser resolvidos com base na Lei 9.307/96, isto diante do princípio da indisponibilidade das rendas e dos bens públicos e da regra da vinculação à lei da atividade de tributar (exigir tributo).

Contudo, da mesma forma que o art. 171 do Código Tributário Nacional tolera que lei faculte a celebração de transação entre o fisco e o sujeito passivo, com o fito de terminação do litígio e conseqüente extinção do crédito tributário, nada impede que lei específica do ente da competência tributária venha a autorizar a utilização da arbitragem.

Parenteticamente, cabe dizer que, no âmbito do Mercosul, o Protocolo de Brasília, para a solução de controvérsias, prevê até mesmo, o procedimento arbitral para o deslinde de conflitos, inclusive em matéria fiscal, no que concerne à interpretação, à aplicação ou ao não cumprimento das disposições contidas no Tratado de Assunção, dos acordos no âmbito do mesmo, bem como das decisões do Conselho do Mercado Comum e das Relações do Grupo Mercado Comum. (SARAIVA FILHO, 1997, p. 44-45).

A utilização da arbitragem no âmbito tributário deve ser mais restrita, utilizada apenas de forma excepcional, na visão de Hugo de Brito Machado:

[...] 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. (MACHADO, 2007, p. 69)

<sup>59</sup> Comentários à arbitragem envolvendo o poder público, veja Celso Antonio Bandeira de Mello, *Curso de Direito Administrativo*, 2010, p. 716-789 e Lucia Valle Figueiredo, *Curso de Direito Administrativo*, 2003, p. 106.

Outro autor, utilizando-se do procedimento multiportas do direito norte-americano<sup>60</sup> sugere que a legislação conceda ao Conselho de Contribuintes (órgão administrativo-tributário que realizam julgamentos tributários sob o âmbito administrativo) o efeito de coisa julgada para suas decisões a fim de que o contribuinte possa escolher qual caminho a seguir.

Veja-se a proposta de Aurélio Pitanga Seixas Filho em síntese:

Considerando, então, a existência antiga e com aceitação geral dos Conselhos de Contribuintes, cujo sistema paritário é um modelo similar à arbitragem, bastaria então, a legislação conceder o efeito de coisa julgada a estas decisões, significando, assim, que o recurso dirigido aos mencionados colegiados administrativos teria o mesmo efeito da cláusula compromissória.

Ficaria, desta maneira, o contribuinte frente a um verdadeiro Contencioso Administrativo, porém, não obrigatório, podendo escolher o sistema de decisão que considera mais adequado para qualificar o fato gerador (exame pericial), e competente para interpretar a legislação tributária.

[...]

Com um sistema de arbitragem, decidindo definitivamente a controvérsia, dentro, também, de um verdadeiro Contencioso Administrativo, o contribuinte poderá optar livremente qual o caminho que deverá escolher para constituir o seu dever jurídico tributário.

[...]

Portanto, o contribuinte ao escolher um verdadeiro sistema de arbitragem, como numa cláusula compromissória, estará renunciando ao processo judicial. Se, por outro lado, preferir o processo do judiciário não poderá mais socorrer-se do sistema paritário, encolhendo, desta forma, o tempo para solucionar as divergências tributárias. (SEIXA FILHO, 2008, p. 394-395).

Dentre as hipóteses de utilização da arbitragem no âmbito tributário, há necessidade de ser considerada que, hodiernamente, é um instituto que está sendo utilizado nos mais diversos campos jurídicos, até mesmo no que se refere aos contratos administrativos.

O que é preciso repensar e se analisar adequadamente, com a seriedade e profundidade que o problema requer é verificar se os conceitos tradicionais de jurisdição, sobre a disponibilidade ou indisponibilidade do crédito tributário, se o texto constitucional é infringido quando da utilização da solução arbitral sob o âmbito tributário.

---

<sup>60</sup> O Sistema de Múltiplas Portas (*Multidoor Courthouse System*) pode ser definido como um mecanismo de aplicação de métodos alternativos de resolução de conflitos no qual, a partir do conflito apresentado pelas partes interessadas em negociar, é disponibilizada uma variedade de meios ou “portas”, a fim de que se possa identificar qual a mais adequada para a propositura de um acordo eficaz e que seja cumprido e satisfatório por ambos os indivíduos. Tal sistema é amplamente utilizado nos Estados Unidos, especialmente em Estados como Flórida, Washington e Nova York. A ideia de se criar um mecanismo tal como o Sistema de Multiportas surgiu a partir de uma conferência (Pound Conference), realizada em 1976 que discutiu acerca da insuficiência do Poder Judiciário para atender a todas as demandas com justiça. Foi apresentada pelo professor da faculdade de Direito de Harvard Frank Sander e, a partir daí, tem se aprimorado e, atendendo a demanda da complexidade dos conflitos, em apresentando novos métodos (ou portas) ao passo que novas formas de conflitos surgem. (SALES; SOUSA, 2011).

Cumpra esclarecer a diferença que deve ser estabelecida entre a atividade de cobrança do tributo que é realmente indisponível e o crédito tributário de *per si*, que não tem esta indisponibilidade defendida por alguns autores tradicionais.

Veja-se a diferenciação bem delineada realizada por Priscila Faricelli de Mendonça:

[...] a *atividade* de arrecadar o tributo, nos termos do artigo 3º do CTN, é indisponível na medida em que o administrador não pode abandonar, por caprichos, a função de fiscalizar, lançar e arrecadar o crédito tributário, sob pena de desvio de sua atividade funcional e também da atividade estatal.

Nos termos da definição do CTN [...], o que é indisponível, de fato, é a *atividade de cobrança* do crédito tributário, e não o crédito tributário *per si*. [...] a competência tributária constitucionalmente outorgada é indisponível, mas isso não significa dizer que o crédito tributário seria igualmente indisponível.

[...] o próprio CTN traz a possibilidade de o crédito tributário ser anistiado, transacionado, remido ou mesmo parcelado, consoante permissão expressa dos artigos 151, 156, 171 e 180. Ou seja, a possibilidade de dispor-se do crédito tributário se encontra prevista no CTN. O que se entende por requisito essencial, de fato, é a plena vinculação das hipóteses de renúncia/disposição do crédito a criteriosos requisitos e critérios legais.

Não faria sentido a letra da lei viabilizar, nos termos em que prevê, que o Estado renuncie ao recebimento do crédito tributário em determinadas situações e, em contrapartida, determinar tratar-se de instituto indisponível, ainda que nos termos da lei. Tal conclusão decorre da própria natureza pecuniária do tributo. (MENDONÇA, 2014, p. 80-81).

Assim, o que se pode verificar, é que há defensores atuantes sobre a possibilidade da arbitragem tributária derrubando todos os conceitos que detém paradigmas antigos, que se pretendem imutáveis por alguns doutrinadores. É preciso realizar os distanciamentos necessários das conceituações para que não haja uma interpretação equivocada e paralisante da evolução do direito nos modernos institutos representantes dos métodos alternativos de solução de conflitos que, ao que tudo indica, caminham pela plausibilidade constitucional e legal para sua utilização no âmbito tributário.

### **3.2. O Projeto de Lei que institui a transação tributária (PL 5.082/2009)**

O Poder Executivo optou por encaminhar um projeto de lei ordinária para regulamentar a transação tributária em âmbito federal. Esta especificidade em tratar somente de tributos federais seria discutível, na medida em que o Projeto de Lei contém dispositivos que são considerados normas gerais em matéria de legislação tributária, sujeitos à lei complementar.

Diante desta questão, houve a necessidade de se encaminhar, concomitantemente, um projeto de lei complementar para alteração do Código Tributário Nacional. Trata-se do PLC



nº 469/2009<sup>61</sup> que dispõe sobre diversos pontos do CTN, principalmente, no que concerne a estes estudos, possibilita a adoção de um modelo mais amplo de transação tributária.

A transação, como forma de conciliação é, de algum tempo, utilizada com bastante sucesso na sistemática utilizada na processualística civil e até no sistema processual penal. No entanto, no sistema tributário brasileiro a transação é normatizada pelo art. 156 do Código Tributário Nacional, no entanto, não é regulamentada, havendo a necessidade de uma norma mais pormenorizada que desse os parâmetros para a utilização desta forma de resolução de conflito no direito tributário.

A forma mais conhecida de conciliação no Brasil é a que resulta de concessões mútuas objeto de transação para prevenir ou terminar o litígio na forma do art. 840 do Código Civil brasileiro. A consequência processual dessas concessões mútuas em ações ajuizadas é a extinção do processo com resolução de mérito. (BACELLAR, 2011, p. 36).

Foi desta forma que foi feita a justificativa para a propositura do Projeto de Lei elaborado pelo Ministério da Fazenda e pela Advocacia-Geral da União no tocante à regulamentação da transação tributária;

O escopo do anteprojeto é o de constituir nova relação entre a administração tributária e os contribuintes, possibilitando que as duas partes, mediante entendimento direto, alcancem uma aplicação mais homogênea da legislação tributária. O presente Anteprojeto de Lei parte dos permissivos já existentes nos artigos 156, incisos III e IV, 171 e 172 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5172, de 1966, entre nós vigorando com força de Lei Complementar). Assim é que a transação em matéria tributária está prevista no CTN, mas até a presente data não foi regulamentada.

[...]

Assim sendo, a transação traduzir-se-á em uma maior participação do contribuinte na administração tributária, o que implica uma significativa mudança de paradigmas na relação Estado / contribuinte. Para a Fazenda Nacional, a vantagem será a realização imediata de créditos tributários, sem os altos custos do processo judicial, o que, sem dúvida, vem ao encontro do interesse público. Ademais, a adoção desses meios alternativos, a médio prazo, desafogará as instâncias administrativas de julgamento e o Poder Judiciário.

Também é certo que a transação tributária importará em maior segurança jurídica para o contribuinte, bem como no aperfeiçoamento e uniformização da interpretação das normas tributárias no âmbito da Administração Fiscal. De fato, o Anteprojeto prevê o julgamento por um órgão técnico especializado, único apto a lidar com a grande complexidade da legislação tributária pátria, garantindo, assim, a resolução eficiente, segura e justa dos litígios tributários. Além disso, terá efeitos significativos para aliviar o Poder Judiciário e as instâncias administrativas de julgamento, diminuir a litigiosidade na aplicação da legislação tributária, permitir a maior eficiência na arrecadação dos tributos e o aumento do cumprimento voluntário das obrigações tributárias, com a eliminação dos desperdícios públicos decorrentes da sistemática em vigor.

---

<sup>61</sup> As informações do andamento do referido PLC 469/2009 é que está aguardando parecer a ser elaborado pela Comissão de Finanças e Tributação (CFT) onde já foi designado relator para o parecer. Trata-se do deputado Alfredo Kafer (PSDB-PR). Esta última ação legislativa do andamento do projeto de lei complementar é datado de 13 de maio de 2015. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431262>>. Acesso em 11.11.2015.

Neste sentido é oportuna a visão do atual Advogado-Geral da União sobre a questão:

A proposta tem por escopo constituir nova relação entre a administração tributária e os sujeitos passivos de obrigações tributárias, possibilitando que as duas partes, mediante consenso, alcancem uma aplicação mais homogênea da legislação tributária. Para elaboração do mencionado anteprojeto de lei também foi analisada a experiência internacional (Alemanha, França, Itália e Estados Unidos da América) e dos permissivos já existentes nos artigos 156, incisos III e IV, 171 e 172 do Código Tributário Nacional (MARTINS FILHO; ADAMS, 2008, p. 37).

Em verdade, a transação tributária já está expressamente disposta como causa de extinção do crédito tributário no Código Tributário Nacional<sup>62</sup>havendo a necessidade de estabelecer os parâmetros e a abrangência que será dada à Fazenda Nacional para a realização da referida transação.

Cumprе salientar que esta modalidade de extinção do crédito tributário também sofre diversos questionamentos tendo em vista os argumentos de que a Administração Pública não pode transigir com o interesse público por estar submetido ao princípio da indisponibilidade do interesse público. Há ainda que considerar as restrições contidas na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) no que se refere à impossibilidade de renúncia de receitas e à responsabilidade da gestão fiscal.

Em comentários a respeito do art. 171 do Código Tributário Nacional que estabelece a transação tributária, a doutrina ainda se pautava antecipadamente em qual o parâmetro que deveria estar estabelecida a transação.

Hugo de Brito Machado, por exemplo, entende que a transação tributária somente poderia se dar tivesse como fundamento o término de um litígio judicial. A transação não poderia ser realizada, por exemplo, se fosse realizada perante o âmbito administrativo.

Só mediante previsão legal a autoridade competente pode autorizar a transação em cada caso (CTN, art. 171, parágrafo único). E não pode haver transação para prevenir litígio. Só depois de instaurado este, é possível a transação.

Tanto como no Direito privado a transação é um acordo, que se caracteriza pela ocorrência de concessões mútuas. Mas no Direito Tributário a transação (a) depende sempre de previsão legal; e (b) não pode ter o objetivo de evitar litígio, só sendo possível depois de instauração deste.

---

<sup>62</sup> Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I – o pagamento; II – a compensação; III – **a transação**; IV – remissão; V – a prescrição e a decadência; VI – a conversão do depósito em renda; VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; VIII – a consignação em pagamento, nos termos do disposto no §2º do artigo 164; IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X – a decisão judicial passada em julgado; XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149. Sendo que o art. 171 do CTN dispõe que: A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária **celebrar transação** que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a **transação** em cada caso. (grifos nossos).

As razões dessa diferença são bastante simples. Se o agente do Estado pudesse transigir sem autorização legal, estaria destruída a própria estrutura jurídica deste. Por outro lado, não sendo a transação forma comum de extinção do crédito tributário, nada justifica sua permissão a não ser nos casos em que efetivamente exista um litígio (MACHADO, 2004, p. 211)

Mas, neste ponto, somente a previsão legal é que poderá dar os adequados limites para a realização da transação que poderá, todavia, se estender às hipóteses de transações administrativas.

A transação tem como principal efeito a extinção de crédito tributário e o Código Tributário Nacional não realizou a restrição antecipada de que esta modalidade poderia apenas ser realizada quando houvesse um litígio instaurado.

Ao diploma legal cabe estabelecer estes limites que realmente poderia se restringir aos litígios já instaurados ou abranger às hipóteses de transação administrativas.

[...] cabe efetivamente ao diploma legal permissivo da transação o esclarecimento das hipóteses em que esta terá cabimento, tanto em situações em que tenha havido conflito administrativo quanto naquelas em que houver conflito judicial, sem que isso venha a causar qualquer detrimento ao instituto da transação ou à racionalidade do sistema concebido no CTN. (MARTINS FILHO; ADAMS, 2008, p. 21).

No decorrer dos comentários do Projeto de Lei retromencionado se verificará que os objetivos propostos na exposição de motivos foram bem delineados no decorrer da referida norma demonstrando que a abertura do processo tributário para os modelos consensuais e autocompositivos está em premissa para um futuro revigoreamento do executivo fiscal brasileiro.

[...]

Art. 1<sup>o</sup><sup>63</sup> Esta Lei estabelece as condições e os procedimentos que a União, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os sujeitos passivos de obrigação tributária deverão observar para a realização de transação, que importará em composição de conflitos ou terminação de litígio, para extinção do crédito tributário, nos termos dos arts. 156, inciso III, e 171 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Parágrafo único. Em qualquer das modalidades de transação de que trata esta Lei, a Fazenda Nacional poderá, em juízo de conveniência e oportunidade, obedecidos os dispositivos desta Lei, celebrar transação, sempre que motivadamente entender que atende ao interesse público.

Sobre o primeiro artigo do atual Projeto de Lei em comento cumpre salientar que o Anteprojeto de Lei era mais didático ao esclarecer qual era o intuito da transação tributária era propor conciliação, celebrar transação ou adotar outras soluções alternativas de controvérsias

---

<sup>63</sup> Cumpre salientar que o artigo em destaque e os subsequentes serão referentes ao projeto de lei 5082/2009 em trâmite no Congresso Nacional, sendo que eventuais artigos advindos do Anteprojeto de Lei (antecessor, portanto, do presente projeto) serão objeto de análise, por este autor, nos comentários.

tributárias, as quais, mediante concessões mútuas, importem em prevenção ou terminação de litígio, para extinção do crédito tributário.

Além disso, cumpre salientar que o projeto de lei dispôs sobre a facultatividade da utilização da transação tributária, conforme bem expôs Phelippe Toledo Pires de Oliveira:

O PL dispôs que a transação tributária é uma “faculdade” da Fazenda Nacional, que poderá realizá-la ou não em conformidade com seu juízo de conveniência e oportunidade. Tal decisão configura-se ato discricionário da Administração. Isso não se confunde, entretanto, com arbitrariedade. Ao decidir por transacionar (ou não), as autoridades competentes deverão sempre ter em mente o interesse público (art. 1º, parágrafo único) e não eventuais interesses pessoais.

Além do mais, sua redação atual parece ter seguido o entendimento doutrinário prevaiente, no sentido de que somente seria cabível em nosso ordenamento a transação tributária terminativa [...], afastando, ao que parece, a possibilidade de transação preventiva. (OLIVEIRA, 2015, p. 195).

Em continuidade ao estudo lei, prossegue-se com o artigo 2º:

Art. 2º Em todos os atos e procedimentos desta Lei, serão observados os princípios do art. 37, caput, da Constituição, do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e os deveres de veracidade, de lealdade, de boa-fé, de confiança, de colaboração e de celeridade.

Parágrafo único. O sujeito passivo prestará todas as informações que lhe forem solicitadas para esclarecimento dos fatos e solução efetiva dos litígios que sejam objeto de transação.

Cumpre salientar neste artigo que também no Anteprojeto de Lei o mesmo era mais didático elencando todos os princípios, de maneira pormenorizada descrito nos artigos. Assim elencavam os princípios da legalidade, impessoalidade, igualdade, não-discriminação, colaboração, aproximação da administração aos cidadãos, moralidade, imparcialidade, interesse público, segurança jurídica, confidencialidade, eficiência, razoabilidade, proporcionalidade, motivação, boa-fé, confiança legítima, economicidade, publicidade e transparência.

Em estudo paralelo com o Projeto encaminhado ao Congresso Nacional (PL 5082/2009) e o Anteprojeto de Lei verifica-se grande diferença de proposições, aos quais estes foram alterados para se transformar no efetivo projeto de lei.

Assim, o Anteprojeto de Lei detinha aspectos mais didáticos e procedimentos e institutos não adotados no Projeto de Lei. Veja que o art. 3º do Anteprojeto de Lei dispunha sobre os objetivos da transação tributária de forma muito esclarecedora o que não foi sequer adotado pelo PL 5082/2009, senão vejamos os objetivos tratados no Anteprojeto:

[...]

I – ampliar o relacionamento da Fazenda Pública com os sujeitos passivos de obrigação tributária, como meio de prevenir e solucionar litígios tributários; II – propiciar eficiência na tutela do crédito tributário e conferir maior flexibilidade e agilidade à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN e demais órgãos responsáveis pela cobrança tributária, com o propósito de ampliar a capacidade de

arrecadação de tributos pela Fazenda Pública; III – privilegiar a garantia da segurança e boa-fé no cumprimento das leis tributárias, mediante instauração de novo contexto cultural de modernização da ação fiscal; IV – reduzir progressivamente a formação de processos administrativos e judiciais, com economia para a Fazenda Nacional e contribuintes, mediante o emprego de instrumentos ágeis de prevenção e solução de controvérsias; V – diminuir os passivos fiscais e econômicos que decorram da proliferação de controvérsias de repercussão geral na dinâmica de aplicação da legislação tributária; VI – garantir o crédito tributário mesmo na situação de crise econômico-financeira do devedor, mas com preservação da empresa, pela manutenção da fonte produtora, do emprego e dos trabalhadores e dos interesses públicos correspondentes, em reconhecimento à função social e ao estímulo à atividade econômica; VII – reprimir a evasão fiscal em todas as suas modalidades; e VIII – estimular a pacificação fiscal em todos os níveis, ampliar a educação e conscientização sobre o cumprimento dos deveres tributários e estabelecer condições para a efetividade de uma cidadania fiscal, com transparência, ética e caráter solidário nos atos de arrecadação.

Infelizmente tais objetivos elencados no Anteprojeto de Lei não permaneceram no trâmite do Projeto de Lei e estes objetivos foram retirados. Trata-se de visualização didática do que é pretendido pelo Estado no tocante à mudança de paradigma da arrecadação tributária no Brasil, enfatizando que esta alteração de ideias quanto à cobrança de tributos deve ser mudada na mentalidade do brasileiro, devendo ser considerada tal não como um ônus que não renda nenhum benefício, mas sim como nova conscientização do dever tributário como ideia de dever de cidadania do brasileiro.

Esta mentalidade está bem arraigada nos países desenvolvidos que consideram a arrecadação de tributos como verdadeiro dever fundamental. Neste ponto Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy realizando estudo sobre a execução fiscal administrativa no direito tributário comparado nos dá uma breve noção de qual é a consciência do cidadão quanto ao pagamento do tributo:

[...] O controle e a fiscalização dos gastos públicos, o comprometimento social e a objetividade da vida cotidiana não dão espaços para os floreios de retórica. Vinga nos Estados Unidos o conceito de *Voluntary Compliance*. Esta ideia nos dá conta de que o recolhimento do tributo seja obrigação, dever fundamental. Pagar tributos é exercício de cidadania. (GODOY, 2009, p. 120).

Obviamente que esta quebra de paradigma não deve ficar arraigado e sob total responsabilidade do cidadão. O Estado também deve realizar esforços no sentido de combate total à corrupção para que todos os recursos arrecadados pelos tributos sejam revertidos em ações sociais para cidadão como forma de elevar seu bem-estar social.

O que ocorre nos países desenvolvidos é que o cidadão tem a plena certeza de que os recursos arrecadados irão ser direcionados peremptoriamente para serem voltados exclusivamente em seu benefício. É fato que o cidadão não é de todo ingênuo e que vislumbra a ausência de corrupção em seu país, mas certamente, tem convicção de que esta conduta

ilícita é punida eficazmente de tal forma que o conforta para também realizar o seu dever de contribuição e solidariedade para com a sociedade e com o Estado.

Continuando com os breves comentários do Projeto de Lei 5082/2009 cumpre ressaltar quais foram as modalidades de transação elencadas. Tais formas estão dispostas no art. 15 do Projeto de Lei que dispõe:

Art. 15. São modalidades de transação para os fins desta Lei: I – transação em processo judicial; II – transação em insolvência civil, recuperação judicial e falência; III – transação por recuperação tributária; e IV – transação administrativa por adesão.

Dispõe o Projeto de Lei, a partir do art. 30, as conceituações específicas das modalidades de transações elencadas no art. 15. Neste aspecto serão apresentadas as conceituações de cada modalidade de transação para analisar-se, ao final, qual a amplitude destas formas de composição de litígios:

O art. 30 trata da transação em processo judicial:

Art. 30. A transação em processo judicial terá por objeto o litígio entre as partes, como definido no pedido inicial, cuja solução, para a matéria de fato ou de direito, poderá ser alcançada inclusive mediante a consideração de elementos não constantes no processo judicial: §1º A transação em processo judicial somente será admitida: I – para créditos tributários devidamente constituídos por lançamento por homologação ou por lançamento de ofício; II – no caso de haver execução fiscal em curso: a) até o julgamento em primeira instância dos respectivos embargos; ou b) não sendo opostos embargos, até a publicação da decisão que designar a data do leilão. [...]

Em breve síntese sobre esta modalidade de transação, ensina Phelippe Toledo Pires de Oliveira:

Essa modalidade de transação tem como pressuposto, como seu próprio nome indica, a existência de um litígio que seja objeto de um processo judicial em curso. Não basta, entretanto, qualquer processo judicial para que se possa realizar a transação. Necessário que nesse processo esteja sendo discutido o crédito tributário que se pretende transacionar e que esse crédito tenha sido devidamente constituído por lançamento por homologação ou por lançamento de ofício (art. 30, §1º, I). Nesse sentido, admite-se a transação em processo judicial tanto durante o trâmite de ações propostas pelo Fisco (*e. g.* execuções fiscais), quanto de ações propostas pelos próprios contribuintes (*e. g.* ações anulatórias, ações declaratórias ou inexigibilidade de crédito fiscal, embargos à execução fiscal). (OLIVEIRA, 2015, p. 207-208).

O art. 32 conceitua a transação no caso de insolvência civil, falência ou recuperação judicial:

Art. 32. Declarada a insolvência civil (Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, art. 955; Lei nº 5869, de 1973, art. 748 e seguintes) ou decretada a falência do empresário ou da sociedade empresária, segundo os arts. 75 e 76 da Lei nº 11.101 de 9 de fevereiro de 2005, ou estando o sujeito passivo em processo de recuperação judicial de que trata o art. 47 da Lei nº 11.101, de 2005, a Fazenda Nacional poderá propor ao juízo competente a transação tributária para os efeitos de extinção do crédito tributário de modo definitivo, nos termos de resolução da CGTC

(Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional). §1º A transação a que se refere o *caput* somente poderá ser realizada pelo juiz, quando serão apresentadas as propostas pelas partes transadoras, para garantir a satisfação dos créditos tributários, sem prejuízo da tutela aos direitos do insolvente ou do falido, da administração da massa falida e dos titulares de créditos preferenciais, os quais deverão ser preservados no que for suficiente para a satisfação destes. [...]

Cumprido salientar que esta modalidade de transação tributária é uma alternativa para se resolver, em termos práticos, a situação que a Fazenda Pública tem a maior dificuldade de recebimento das dívidas tributárias. As execuções fiscais direcionadas às empresas que estão com sérias dificuldades financeiras são, em sua imensa maioria, inócuas, pois a partir do momento em que não se tem mais recursos para o pagamento dos tributos, as execuções fiscais somente se acumulam, muitas vezes, com penhora sobre penhora incidindo sobre o mesmo bem da empresa.

Sem controle destas execuções, automaticamente, a Fazenda emite as certidões de dívida ativa dos tributos destas empresas em dificuldades financeiras que, conseqüentemente, ingressam no Poder Judiciário como forma de execuções fiscais. Inúmeras execuções fiscais incidindo sobre o mesmo contribuinte que sequer tem qualquer outra possibilidade de pagamento senão àquela mencionada no art. 8º<sup>64</sup> da Lei de Execuções Fiscais (Lei 6830/80) que detém o prazo exíguo para o pagamento da dívida com juros de mora e encargos.

A alternativa caso não haja o referido pagamento, seria a defesa por meio de embargos, mas para isso, na Lei de Execuções Fiscais, que é específica, somente pode se dar se o contribuinte garantir a execução, depositando bens para sua defesa, caso que, nas situações de insolvência civil, falência ou recuperação judicial, em virtude da dificuldade financeira da empresa, raramente ocorre.

Como bem ressalta Helena Marques Junqueira referente à esta modalidade de transação tributária

[...] a previsão dessa modalidade de transação configura um divisor de águas na cobrança de créditos fazendários. Permite que a Fazenda conceda um tratamento diferenciado aos créditos tributários de devedores em situação concursal. Isso porque, considerando que o crédito tributário não estava sujeito a concurso de credores, era comum que esses continuassem a ser cobrados por meio das execuções, que estavam fadadas ao fracasso na sua grande maioria das vezes. (JUNQUEIRA, 2009, p. 224)

Complementa o estudo desta modalidade de transação tributária Phelippe Toledo Pires de Oliveira que dispõe:

Nessa modalidade de transação, diferentemente das demais, a proposta de transação tributária é efetuada pela própria Fazenda Nacional, nos termos de resolução da

---

<sup>64</sup> Art. 8º da Lei 6.830/80. O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução [...]

CGTC (Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional), sendo apresentada perante o juízo competente (art. 32, *caput*). Embora não haja especificação se o juízo competente a que faz referência o dispositivo seria o juízo do concurso de credores ou onde o crédito tributário estaria sendo discutido (*e.g.* juízo da execução fiscal), depreende-se dos demais dispositivos do projeto que esse seria efetivamente o juízo concursal. [...]

Demais disso, nessa modalidade de transação, permite-se que a proposta apresentada pelo Fisco contemple também a remissão parcial do crédito, com base na situação econômica do sujeito passivo, além da anistia de multas, do parcelamento ou da dação em pagamento (art. 32, §2º) (OLIVEIRA, 2015, p. 212).

Verifica-se, portanto, nesta modalidade de transação tributária a implementação de outro instituto, qual seja, a remissão parcial prevista no art. 172 do Código Tributário Nacional. Desta forma não é a transação que realização a redução do crédito tributário, mas se faz por intermédio de instituto totalmente legalizado que é a remissão.

Ademais, cumpre ressaltar que esta remissão parcial se dá em razão da situação econômica deficitária da empresa em recuperação judicial que é obrigada a firmar um termo de ajustamento de conduta de comprometimento de regularidade fiscal em relação aos tributos federais durante o prazo de cinco anos, além de nulificar, obviamente, a transação tributária se houver dolo, fraude ou simulação do estado de insolvência do sujeito passivo.

Neste sentido, trata-se de transação tributária bem delineada pelo projeto de lei que permitirá uma melhor gestão tributária no tocante às dívidas tributárias de empresas nas condições estabelecidas pela modalidade.

Os arts. 35 e 36 revelam a modalidade de transação por recuperação tributária;

Art. 35. A recuperação tributária tem por objetivo viabilizar a superação de situação transitória de crise econômico-financeira do sujeito passivo, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e o interesse público relativo à percepção de tributos, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

[...]

Art. 36. Poderá requerer a recuperação tributária o sujeito passivo que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de dois anos e que atenda, por si e por seus controladores, administradores, gestores e representantes legais, no mínimo aos seguintes requisitos, cumulativamente: I – não se insolvente e, se o foi, que estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes; II – não haver, há menos de cinco anos, concluído outra transação que, nos termos desta ou de outra lei aplicável à Fazenda Nacional, tenha implicado, direta ou indiretamente, redução ou montante devido a título de tributo, juros de mora ou outros acréscimos pecuniários; e III – não haver sido condenado, há menos de cinco anos, por fraude contra credores, fraude de execução ou por qualquer dos crimes contra a ordem tributária. [...]

Difere esta modalidade de transação tributária por não se aplicar às pessoas jurídicas que podem requerer a recuperação judicial. Essa modalidade deve ser utilizada predominantemente às sociedades simples, tendo em vista o conteúdo do artigo, por exclusão das demais pessoas jurídicas expressamente proibidas de sua utilização (*e.g.* empresas



públicas e sociedades de economia mista, instituições financeiras, entidades de previdência complementar, seguradoras e outras (conforme o disposto no art. 35, parágrafo único do projeto de lei 5082/2009).

Os requisitos subjetivos para a realização da transação estão expressamente elencados no art. 36, I a III do referido projeto de lei, enquanto os requisitos objetivos, ou seja, referente aos documentos que devem instruir o pedido de transação estão adequadamente delineados no art. 37, I a XII.

Outra modalidade que inova no ordenamento jurídico é a transação administrativa por adesão que está disposta a partir do art. 43 do Projeto de Lei 5082/2009:

Art. 43. A solução de controvérsias jurídicas em matéria tributária, inclusive as de repercussão geral, poderão ser objeto de transação por adesão, mediante: I – autorização do Ministro de Estado da Fazenda e do Advogado-Geral da União, com base na jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou de tribunais superiores; ou II – previsão em lei específica. §1º - A CGTC (Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional), mediante análise das solicitações de transações recebidas na forma desta Lei, poderá encaminhar ao exame do Ministro de Estado da Fazenda as hipóteses identificadas com suscetíveis de transação por adesão. §2º. A resolução administrativa por adesão, que disciplinará todos os requisitos e condições para que os interessados possam habilitar-se e aderir aos seus termos, terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos e que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios. §3º. O sujeito passivo interessado deverá protocolizar seu pedido de adesão perante a Fazenda Nacional, com prova de atendimento a todos os requisitos estabelecidos pela CGTC.

A quarta e última modalidade de transação é a transação administrativa por adesão. Assim, segundo o mestre Phelippe Toledo Pires de Oliveira:

[...] Trata-se de modalidade transacional aplicável para solução de controvérsias jurídicas em matéria tributária, inclusive quando haja repercussão geral (art. 43, *caput*). Permite que sejam apresentadas propostas de transação em casos de discussão dos aspectos jurídicos do crédito.

[...]

Essa modalidade de transação apresenta como particularidade o fato da controvérsia jurídica poder afetar inúmeros contribuintes. Permite-se que seja dada uma mesma solução a todos aqueles que se encontrem em idêntica situação. Os requisitos e condições para a adesão dos interessados serão disciplinados por resolução administrativa da CGTC. Esta terá efeitos gerais e será aplicada aos casos idênticos, cujos interessados preencham os requisitos tempestivamente (art. 43, §2º) (OLIVEIRA, 2015, p. 217)

Mais uma vez, o Anteprojeto de Lei trazia uma maior amplitude de modalidades de transações tributárias<sup>65</sup> elencando, assim, maior possibilidade por estas outras formas de

<sup>65</sup> Assim dispunha o art. 4º do Anteprojeto de Lei: Art. 4º A conciliação e a transação de créditos tributários, inscritos ou não em dívida ativa, poderá iniciar-se de ofício, pela autoridade competente, ou a pedido de interessado, antes ou depois de instaurados formalmente processos administrativos ou judiciais, inclusive execuções fiscais, podendo dispor sobre parte da controvérsia, sanções administrativas, juros, garantias, obrigações acessórias ou quaisquer outras situações que dêem origem ao litígio. §1º. São modalidades de transações e formas alternativas de solução de controvérsias tributárias objeto da presente Lei: I – **transação em**

tentativa de resolução de conflitos mais ampla do que a que permanece no atual projeto de Lei.

Não é de hoje que o mecanismo da transação como forma de extinção do crédito tributário está sendo analisada para compor em mais uma tentativa de resolução de conflito. Aliás, o art. 156 do Código Tributário Nacional já o elenca como esta forma de extinção do crédito tributário desde 1964. O fato é que até a presente data tal forma não fora implementada com sucesso em nosso ordenamento jurídico.

A ampliação de formas de composição de litígio também é uma preocupação recorrente dos operadores de direito, tanto é que uma das preocupações já no longínquo ano de 2000 em Seminário realizado pela AJUFE (Associação dos Juizes Federais) em Brasília com o tema Soluções para a Execução Fiscal no Brasil era a definitiva implementação da transação entre um dos mecanismos indutores de pagamento do tributo.

Veja-se, neste aspecto, o ponto de discussão do grupo de juizes federais na específica modalidade de transação:

[...] foi sugerida pelo Grupo a criação de mecanismos de previsão legal para que se possa utilizar a transação prevista no art. 156 do CTN. Essa transação, sendo instituída por lei, visaria também a redução de multa de mora e honorários, a ser realizada em audiência de conciliação nos juizados especiais.

Essa transação dependeria de duas condições. A primeira é o cumprimento pelo contribuinte dos requisitos que a própria lei estabelecerá para que se configurasse a hipótese permissiva de transação.

E a segunda, uma manifestação expressa de vontade por parte da Procuradoria, segundo critérios de conveniência e oportunidade. Ou seja, trata-se de transação mesmo, um acordo de vontades. Não se trata aqui de mera causa extintiva, que atribua ao contribuinte um direito subjetivo, desde que ele cumpra unilateralmente determinadas condições. Não, é transação mesmo. O Procurador, no caso, poderá optar por fazer ou não, segundo critério de conveniência e oportunidade. [...] (DARDOVIERA, 200, p. 161-162)

No entanto o Projeto de Lei que foi idealizado posteriormente ao Seminário não se utilizou de estrutura dos juizados especiais para sua realização mas sim da criação de um órgão administrativo vinculado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e presidida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional para conhecer e decidir a transação sobre todo o seu trâmite, qual seja, desde a admissão do processamento da proposta até a conclusão do procedimento de transação (art. 46, §2º do PL 5082/2009).

Houve, no tocante a este aspecto, uma evolução de entendimento para o processamento de eventuais alternativas para a extinção do crédito tributário (no caso a

---

**processo administrativo** ou judicial; II – transação judicial no caso de Insolvência fiscal; III – transação por recuperação tributária; IV – **transação com arbitragem**; V – **transação penal tributária**; VI – transação por adesão; VII – **transação preventiva** – VIII – **ajustamento de conduta tributária**; e IX – **interpelação preventiva anti-elusiva**. (as modalidades em negrito são aquelas que não permaneceram no projeto de lei).

transação), pois a tendência desta alternativa além de tornar eficiente a cobrança deve-se também em vislumbrar na diminuição da morosidade do Poder Judiciário quanto aos executivos fiscais sob sua responsabilidade.

Para isso, pensou-se na desjudicialização do trâmite da transação para não direcionar esta forma alternativa de solução de conflito tributário para o Judiciário, pois se realizaria uma benesse ao normatizar esta nova alternativa, no entanto, por outro lado, toda esta solução se conduziria à morosa e burocrática solução exclusiva pelo Poder Judiciário.

Aliás, conjuntamente com este Projeto de Lei que implementa a Transação Tributária, há outro projeto de lei, em mesmo passo, que institui a lei de execução administrativa<sup>66</sup> demonstrando, assim, que a tendência da execução fiscal é a sua desjudicialização em vários aspectos.

Nas palavras do Ministro Humberto Gomes de Barros quanto à questão:

[...]

Grandes e avançadas democracias praticam a execução administrativa. Leon Szklarowsky, um dos autores da atual Lei de Execuções Fiscais, em incursão no Direito comparado, lembra que na Espanha os créditos estatais são cobrados em execução administrativa. O art. 138 da *Ley General Tributaria* autoriza expressamente a constrição patrimonial (*apremio directo sobre el patrimonio*) pela Administração.

Na Alemanha, berço da moderna ciência processual, também se pratica a execução administrativa. Lá, a autoridade encarregada de lançar tributos pode, em havendo perigo de inadimplência, decretar arresto de bens. [...] (BARROS, 2007, p.7-8)

A ideia primordial no tocante ao futuro das execuções fiscais, portanto, é abrir mais uma faixa de oportunidade para a realização da pacificação social por intermédio de formas alternativas de resolução de conflitos, verificando, ainda, que a desjudicialização é o caminho encontrado pelos modernos sistemas processuais para agilizar o procedimento executivo fiscal, tanto para a própria retirada do procedimento do Poder Judiciário (projeto de lei que institui a execução administrativa) como na realização de procedimentos de extinção do crédito tributário (transação tributária).

Um dos países sul-americano que se utiliza de transação tributária com sucesso é a Venezuela:

Faculta-se ao Ministério a Fazenda a autorização para transação administrativa. Exige-se pronunciamento prévio e favorável de um Conselho de Ministros, ouvindo-se também a Controladoria Geral da República. O silêncio da Administração, após três meses, no que toca à opinião da Controladoria Geral, defere automaticamente a transação. Dispensa-se a oitiva do Conselho de Ministros quando a transação for considerada de pequena monta, que o texto legal fixa em valor inferior a 1.000 unidades tributárias, podendo o referido Conselho de Ministros alterar o parâmetro de tais valores. O limite pode ser ampliado para 5.000 unidades tributárias. Firma-se

---

<sup>66</sup> Projeto de Lei 5080/2009.

um contrato de transação. Em nome do Estado este contrato é assinado pelo Procurador-Geral da República. (GODOY, 2009, p. 90).

Ser viável ou não, ou seja, se esta específica alternativa de resolução de conflito e extinção do crédito tributário é vantajosa ou desvantajosa para a parte que a realiza seria questão de análise da própria parte. O que se deve ter como parâmetro é o aumento das possibilidades de escolhas pela parte para melhor solucionar o seu conflito com o Estado, semelhantemente com o que ocorre com o Tribunal Multiportas do sistema norte-americano retirando, assim, o Poder Judiciário com centro exclusivo de resolução de disputas.

Assim, inicia-se a abertura de opções para o cidadão para a realização da solução do conflito Estado *versus* contribuinte por diversas maneiras (multiportas) em contraposição à única porta que é o processo judicial.

Por fim, a descriminalização (outra tendência dos modernos sistemas processuais mundiais) não foi esquecida pelo Projeto de Lei e tratou da suspensão da pretensão punitiva e sua posterior e conseqüente extinção da punibilidade quando do pagamento integral do tributo.

[...]

Art. 54. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a partir do período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes tiver protocolizado a proposta de transação. §1º. A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva. §2º. Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.

Sem dúvidas, está diante de um revigoramento das execuções fiscais brasileiras. Depois de muito tempo houve a necessidade de regulamentação da transação tributária como mais uma forma de composição de litígios. Não era sem tempo que o direito tributário necessitava de ampliação para a resolução de conflitos por intermédio de formas alternativas.

Abre-se um caminho pequeno e vacilante (tendo em vista a retirada de diversos dispositivos, conforme se verificou do anteprojeto de lei para o atual projeto de lei) para a retirada exclusiva das soluções pelo Poder Judiciário para abrir margem ao aspecto administrativo do executivo fiscal, tornando-o mais célere e eficiente, além de menos dispendioso que os antigos executivos fiscais judiciais.

O projeto de lei que dispõe sobre a transação tributária assim como o pretensa projeto de lei de execução administrativa tendem a diminuir o fluxo de processos de execuções fiscais

no Poder Judiciário e formar um procedimento mais moderno (como já utilizados em diversas nações) diminuindo também o confronto Estado x contribuinte.

Realmente deve-se entender que os executivos fiscais brasileiros inicia a jornada de revigoração nesta época globalizada de mudanças e de aumento das exigências do Estado de bem-estar social.

O acompanhamento destas mudanças é inevitável por todos os atores deste processo (Estado, contribuintes, operadores do direito) a fim de melhor realizar os objetivos propostos pelo Poder Judiciário e que permanece como objetivo da sociedade, qual seja, o da pacificação social.

### **3.3 O Projeto de Lei que institui a execução administrativa da dívida ativa dos entes federados (PL 5080/2009)**

O referido projeto dispõe sobre a execução administrativa da Dívida Ativa da União, dos Estados, Municípios, de suas respectivas autarquias e fundações públicas.

Fazendo a distinção da amplitude do princípio do devido processo legal perante o Poder Judiciário e a real função do executivo fiscal, a justificação do referido projeto de lei ressalta a diferenças entre a atividade jurisdicional e a atividade administrativa.

Entre as medidas de racionalização dos processos que sempre têm sido cogitadas, entre os que se dedicam ao estudo do tema, encontra-se o processamento administrativo das execuções fiscais. A atividade de execução, com efeito, tem natureza muito mais administrativa do que jurisdicional. Com exceção de alguns poucos aspectos em que há realmente uma decisão judicial, solucionando controvérsia efetiva entre as partes litigantes – e que se processam por meio de embargos – pode-se afirmar que a principal atividade do juiz, ao conduzir a atividade de execução, é de cunho nitidamente administrativo. A autoridade judicial atua sobretudo fazendo aplicar a legislação, fazendo atuar a vontade da lei<sup>67</sup>

No entanto, cumpre ressaltar que diferentemente da proposta de projeto de lei de transação tributária, o projeto de lei que trata sobre a execução fiscal administrativa, dando a possibilidade de a Fazenda Pública realizar procedimentos de penhorar sem a interferência do Poder Judiciário detém maiores resistências do que o projeto de lei anterior.

Entre os doutrinadores que se opõe ao referido instituto está Hugo de Brito Machado, entendendo-o inconstitucional pelos seguintes motivos;

Viola o princípio da separação dos 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).

---

<sup>67</sup>Disponível

em:

<[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=DA72A46019C20958537C26DC79BB46AC.proposicoesWeb2?codteor=522170&filename=PL+2412/2007](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=DA72A46019C20958537C26DC79BB46AC.proposicoesWeb2?codteor=522170&filename=PL+2412/2007)>

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) direito à propriedade (CF/88, art. 5º, inciso XXII); b) o direito à jurisdição (CF/88, art. 5º 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).

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 de 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 desta e que se faz inevitável quando praticada pelo próprio credor, em verdadeira autotutela que significa um retorno aos primórdios da civilização. (MACHADO, 2010).

Com este mesmo entendimento outros doutrinadores também apresentam a razão de impugnação dos projetos de lei referidos. Conforme entende José Eduardo Soares de Melo:

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. (MELO, 2008, p. 241)

E ainda Sacha Calmon Navarro Coelho:

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 no 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 (COELHO, 2008, p. 104).

Aos que defendem a possibilidade de execução fiscal administrativa, conseguem refutar um a um todas as disposições indicadas como empecilhos para a utilização da execução fiscal administrativa.

A discussão entre todos os questionamentos acima delineados direciona-se, principalmente, na infringência do princípio do devido processo legal e da reserva de jurisdição, situações que já foram bem aprofundadas<sup>68</sup> em capítulo próprio neste estudo.

No entanto, cumpre apenas recordar a diferença existente entre devido processo legal e mero procedimento legal.

Com propriedade ensina Kiyoshi Harada:

---

<sup>68</sup> Capítulo 1.1. da presente obra.

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. (HARADA, p. 1)

Na justificativa da Advocacia-Geral da União e do Ministério da Fazenda no que concerne ao projeto de lei 5080/2009 (EM Interministerial nº 168/2008) cumpre ressaltar as seguintes ponderações:

A proposta ora apresentada orientou-se pela construção de um procedimento que propicie a integração da fase administrativa de cobrança do crédito público com a subsequente fase judicial, evitando a duplicidade de atos e reservando ao exame e atuação do Poder Judiciário apenas a demandas que, sem solução extrajudicial, tenham alguma base patrimonial para a execução forçada.

[...] o sistema de cobrança judicial tem se caracterizado por ser moroso, caro, extremamente formalista e pouco eficiente. Isto decorre, em parte, de fato de não ser o Judiciário agente de cobrança de tributos, mas sim instituição dedicada a aplicar o direito e promover a justiça.

No contexto atual, sabe-se que a paralisação dos processos executivos se deve, ou à falta de citação do devedor que se encontra em lugar incerto ou não sabido, ou à ausência de indicação, pelo exequente, dos bens penhoráveis.

O novo rito proposto prevê, na fase administrativa de notificação ao devedor da inscrição da dívida, a interrupção da prescrição. Intenta-se, com tal disposição, um duplo objetivo:

- a) Desobrigar o Fisco do ajuizamento de execuções fiscais destinadas apenas a obstar a consumação da prescrição, como atualmente ocorre; e
- b) Interrompida a prescrição a partir da notificação administrativa, propiciar aos órgãos fazendários o tempo necessário à identificação do patrimônio penhorável do devedor, de forma a viabilizar, se for o caso, a execução forçada. Retira-se tal atividade da esfera judicial, que, portanto, somente será chamada a atuar se houver indicação, pela Fazenda credora, dos bens a serem penhorados.

Veja-se, portanto, os pontos principais referente ao projeto de lei em epígrafe.

Cumpre saliente, em primeira observação, de que o projeto de lei já se encontra desatualizado tendo em vista a necessidade de adaptação da subsidiariedade da norma. Neste sentido há necessidade de se verificar se os pontos que estão elencado de que o projeto de lei é regido subsidiariamente pelo Código de Processo Civil de 1973 também se coadunaria com a invocação subsidiária para o Novo Código de Processo Civil e entrar em vigor em 2016 (art. 1º do Projeto de Lei 5080/2009).

O art. 3º do PL 5080/2009 já deixa clara a pretensão do projeto, qual seja, que os atos de constrição preparatória e provisória serão praticados pela Fazenda Pública credora, sempre, porém, cabendo o controle ao Poder Judiciário.

O projeto de lei prevê a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais (SNIPC). Muitos países desenvolvidos têm completo controle sobre as operações patrimoniais realizadas, vez que se trata de instrumento inibidor de fraudes tributárias e incrementa a arrecadação. O Brasil, apesar de prever no art. 185-A do Código Tributário Nacional a

existência deste sistema, conta apenas com a DOI – Declaração de Operações Imobiliárias, atualmente lastreado nos arts. 8º e 9º da Lei 10.426/02. (art. 4º, §1º do PL 5080/2009).

Vislumbra-se, ainda, que a penhora administrativa dispôs maiores prazos para a escolha dentre as alternativas do pagamento, a solicitação do parcelamento ou a prestação de garantia integral do crédito, por meio de depósito administrativo, fiança bancária ou seguro-garantia. A Lei de Execução Fiscal (Lei 6830/80) dispõe apenas o prazo de cinco dias para efetuar o pagamento da dívida, diferentemente do prazo de sessenta dias proposto pelo PL 5080/2009.

Cria-se na penhora administrativa uma nova função a ser realizada pela Fazenda Pública, qual seja, a do oficial da Fazenda Pública que se encarregará de realizar as notificações pessoais aos contribuintes, bem como a avaliação dos bens penhorados administrativamente pela Fazenda Pública, atribuição similar ao Oficial de Justiça Avaliador do Poder Judiciário (arts. 6º, §3º, I e 11 do PL 5080/2009).

Desta forma, somente com este procedimento preliminar de penhora administrativa é que se iniciará o processo judicial por intermédio de petição inicial que será instruída com o resultado da investigação patrimonial e a relação de todas as contrições preparatórias realizadas (art. 13, §2º do PL 5080/2009). Cumpre verificar que o sujeito passivo terá toda a garantia do contraditório e ampla defesa no Poder Judiciário.

Outra novidade relacionada ao devedor e que diferencia o referido projeto de lei com a Lei de Execução Fiscal está no fato da possibilidade de impugnação da execução fiscal sem a necessidade de garantia do juízo. (art. 22 do PL 5080/2009).

Vislumbra-se, portanto, que o projeto de lei que permite a realização da execução fiscal administrativa é consentâneo aos princípios constitucionais e legais do contraditório e ampla defesa. Verifica-se que este projeto de lei serve para a realização preliminar de pesquisa patrimonial do devedor para que a petição inicial do processo judicial seja instruída com estas pesquisas realizadas pelo exequente, retirando-se das atribuições do Poder Judiciário (que não é parte na execução fiscal) a incumbência de localização de bens, tarefa que incumbe ao exequente.

Ademais, não há qualquer espécie de expropriação preliminar pela Fazenda Pública sem que haja anteriormente a necessária preservação das garantias constitucionais em favor do devedor por intermédio do acesso irrestrito ao Poder Judiciário.

O projeto de lei 5080/2009 cumpre, ao menos, seu inicial papel que é a abertura de debates sobre a necessidade ou não de sua utilização. Cumpre salientar que o PL vem de encontro aos dados empíricos do Conselho Nacional de Justiça a fim de encontrar mais uma



“porta” para a solução do congestionamento do Poder Judiciário, principalmente no âmbito das execuções fiscais.

## CONCLUSÃO

A presente dissertação teve por objeto a procura por alternativas que pudessem alterar o panorama das pesquisas empíricas realizadas pelo Conselho Nacional de Justiça no denominado Justiça em Números que demonstra especificamente que o maior problema para a solução da morosidade do Poder Judiciário está nos processos de execução fiscal.

Foi a partir desta constatação que se começou um estudo aprofundado sobre o tema para verificar o que se estava se fazendo, em termos práticos, para a solução deste problema.

A procura por soluções e alternativas para alteração do atual paradigma, por vezes, não se demonstra uma tarefa fácil, há sempre a necessidade de demonstrar que determinados conceitos devem ser examinados de outra forma, com um estudo aprofundado sobre o tema e sem ideias pré-concebidas a fim de se obter um melhor resultado nesta reestruturação de paradigmas.

Obviamente que se encontra nestas alterações a resistência ao novo, à mudança de pensamentos a respeito de determinado tema. É preciso ter em mente que esta mudança, em que pese sua iminente necessidade, não se dá a qualquer custo e em detrimento de consagrados princípios e garantias constitucionais e legais, mas é certo que a desconstrução de conceitos jurídicos deve ser realizada a fim de se obter outros resultados, porque os conceitos tradicionais, testados em sua exaustão, verificou-se ineficiente para a solução dos problemas hodiernos do Poder Judiciário.

Para tanto, como um cientista, que incansavelmente realiza suas pesquisas à procura de inovações ou resultados diferentes, procurou-se estudar profundamente os princípios que aparentemente eram infringidos (princípio da reserva da jurisdição, princípio da indisponibilidade do interesse público, princípio do devido processo legal, princípio do contraditório e ampla defesa) e, um a um, na medida em que os determinados princípios foram surgindo como barreira para a implementação do novo, foram, com estudo, paciência e calcado com a melhor doutrina nacional, sendo derrubados a ponto de surgir a possibilidade de utilização das alternativas para uma melhor gestão fiscal e conseqüentemente para um melhor Poder Judiciário.

Em tempo e retificando o que foi dito anteriormente, cumpre salientar que derrubada de um princípio constitucional não seria a expressão mais adequada para ser utilizada, pois o mesmo ainda continua com seu fundamental objetivo, que é a proteção do cidadão, o que foi feito, em verdade, foi sua ponderação, pois foi demonstrado que a antinomia entre as

alternativas de melhor gestão fiscal e os princípios e garantias constitucionais seria apenas aparente, sem qualquer perda de suas funções e objetivos.

Antes da procura das soluções alternativas para uma melhor gestão fiscal, em aprofundamento da questão, verificou-se que, em muitos casos, somente recentemente revelado com a pesquisa do IPEA, informando o verdadeiro custo de um processo de execução fiscal, o quão de recursos financeiros foram desperdiçados pela Administração Pública em realizar a cobrança de dívidas tributárias em montante menor do que se fora despendido para sua cobrança, isto é, o custo da atividade judicial (que envolve todo o sistema judicial como, por exemplo, custos de materiais, de pessoal, etc.) era maior que o valor a ser cobrado de crédito tributário. Assim, se gasta mais para cobrar do que seu recebimento efetivo.

Diante desta constatação, procurou-se demonstrar que as alternativas de melhor gestão fiscal não está ligada exclusivamente em realizar maior arrecadação, mas em melhor arrecadar para o cumprimento das funções primordiais do Estado que ainda é tratado com Estado do Bem Estar Social (*Welfare State*) necessitando cada vez mais de recursos financeiros a fim de que possa cumprir seus objetivos sociais.

Ademais, para os créditos tributários de valores inferiores ao custo do Poder Judiciário acabou-se encontrando uma alternativa para sua cobrança, qual seja, a hipótese de sua desjudicialização e a cobrança por ente privado delegado pelo poder público: a cobrança seria realizada pelo cartório de protestos de títulos extrajudiciais. Esta, realmente, é excelente opção de cobrança de créditos tributários com valores com determinados limites (que deveriam ser estipulados por lei).

Em alguns Estados da Federação (como o caso de Minas Gerais) esta cobrança por intermédio do cartório de protestos está sendo realizada com sucesso. O que se verificou é que o custo operacional de cobrança pelos cartórios é inferior ao realizado pelo Poder Judiciário.

No entanto, é preciso extremo cuidado com a utilização deste tipo de cobrança a ponto de não prejudicar a pessoa física, em determinadas situações que são ponderadas na dissertação, a ponto de chegar a confrontar o princípio da dignidade da pessoa humana. Assim, os limites para este tipo de cobrança extrajudicial devem ter parâmetros bem delineados pela lei.

As demais alternativas a respeito de uma melhor gestão tributária também adentram como hipóteses de desjudicialização do processo de execução fiscal. Tratam-se de situações em estudo avançado em que já há projetos de lei para suas implementações.

A primeira hipótese é o caso da possibilidade da implementação da transação tributária. Nesta dissertação foi realizado um estudo aprofundado do projeto de lei que estabelece as condições para sua regulamentação, já que o referido instituto já consta de disposto elencado no Código Tributário Nacional.

Para tanto, surge neste contexto, novos paradigmas que, contrapondo com a doutrina tradicional, permitem a utilização deste instituto para a abertura de mais uma “porta” para solucionar a gestão dos processos de execução fiscal em âmbito judicial.

O instituto da transação tributária é dividido em diversas modalidades (cada modalidade abrangendo uma situação fática e pessoas e condições diversas) de transação em que, cada uma delas, promove uma alteração de paradigma da solução do litígio tributário.

A segunda e última hipótese estudada refere-se a possibilidade de realização da penhora administrativa pela Fazenda Pública com o exequente cumprindo seu papel verdadeiro, qual seja, a de procurar bens do executado, tarefa que, em grande parte, era realizado pelo Poder Judiciário, ente imparcial da demanda tributária.

Este projeto de lei encontra, conforme se estudou, maior resistência doutrinária em sua efetiva implementação, mas cumpre informar que, com a simples leitura do referido projeto, verifica-se sua obediência a todos os ditames constitucionais e legais, pois, após a realização da penhora administrativa, o processo é encaminhado ao Poder Judiciário. Assim, a função da Fazenda Pública é apenas instruir a petição inicial com as pesquisas e constrição realizada, retirando do Poder Judiciário esta tarefa eminentemente administrativa que, indubitavelmente, contribuía para os números alarmantes publicados pelo Conselho Nacional de Justiça que concerne aos processos de execução fiscal no Brasil.

Cumpre informar que há, ainda, outros projetos de lei em andamento no Congresso Nacional referente a possibilidade de desjudicialização das execuções fiscais mas que estão gradativamente sendo apensados a estes primeiros por tratarem do mesmo assunto. Mas pode-se concluir pela análise que se realizou das alternativas para a execução fiscal, nos moldes que estão disciplinados, a possibilidade de sua implementação, ressalvados alguns parâmetros para a segurança do sujeito passivo, como o limite de valor para a realização do protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa.

O trabalho em busca de soluções é árduo e experimental, pois não se tem condições de vislumbrar qual será o resultado prático quando implementadas, mas somente por este caminho é que se visualizará a mudança, tal qual os cientistas experimentalistas que testam os seus modelos a procura de outra realidade que seja melhor para a sociedade.

## REFERÊNCIAS

- ARNAUD, André-Jean; DULCE, Maria José Fariñas. **Introdução à análise sociológica dos sistemas jurídicos**. RJ-SP: Renovar, 2000.
- BACELLAR, Roberto Portual. In. PELUSO, Antonio Cezar; RICHA, Morgana de Almeida. **Conciliação e Mediação: Estruturação da Política Judiciária Nacional**. Rio de Janeiro: Forense, 2011.
- BALDIVIESO, Pablo Enrique Carneiro. **A eficiência da execução fiscal sob a perspectiva da análise econômica do Direito**. *Jus Navigandi*: Teresina. 2015. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/40127/a-eficiencia-da-execucao-fiscal-sob-a-perspectiva-da-analise-economica-do-direito>>. Acesso em: 22.jun.2015.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O Protesto de CDA como Mecanismo Alternativo de Cobrança de Créditos Tributários de Pequena Monta no Estado de Minas Gerais**. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 211, p. 137-146, 2013.
- BARROS, Humberto Gomes de. **Execução fiscal administrativa**. *Revista CEJ*, Brasília, Ano XI, n. 39, p. 4-9, out./dez. 2007.
- BECKER, Gary. **The Economic Approach to Human Behavior**. EUA: University of Chicago, 1978.
- BERTONCELLO, Karen Rick Danilevicz; LIMA, Clarissa Costa de. **Superendividamento aplicado. Aspectos Doutrinários e Experiência no Poder Judiciário**. Rio de Janeiro: GZ Editora, 2010.
- BIM, Eduardo Fortunato. **A Juridicidade do Protesto Extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa (CDA)**. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 157, p. 45-67, 2008.
- BITTAR, Eduardo C. B. **Metodologia da Pesquisa Jurídica: Teoria e Prática da Monografia para os cursos de direito**. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BUENO, Cássio Scarpinella. **Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal: Breves Observações**. In: CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves da (orgs.). **Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União**. *Série Diálogos para o Desenvolvimento* v.9. Brasília: IPEA, 2013, p. 19-26.
- BUZZANELLO, Grazielle Mariete. **O protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa da União e a mudança de entendimento do STJ (atualizado até 12/2013)**. *Jus Navigandi*. Teresina, ano 19, nº 3871, 5 fev. 2014. Disponível em <http://jus.com.br/artigos/26641>. Acesso em: 13.dez.2014.
- CALABRESI, Guido. **About Law and Economics: A Letter to Ronald Dworkin**. In *Hofsta*

*Law Review*, Vol. 8, 1980.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O dever fundamental de recolher tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

CARVALHO FILHO. **Manual de Direito Administrativo**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

CASTILHO, Ricardo. **Liberdade e propriedade como limites internos ao poder de tributar** in MARTINS, Ives Gandra da Silva; CASTILHO, Ricardo (org.). **Direito tributário e direitos fundamentais: limitações ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012, pp. 20-24.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial – Direito de Empresa**. v. 2. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

\_\_\_\_\_. **Manual de Direito Comercial**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Execução Fiscal**. Pesquisas Tributárias, Nova Série – 14. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2008.

COMPARATO, Fábio Konder. **Fundamentos dos direitos humanos**. In: BEZERRA, José Janguê Diniz (coord.). *Direito constitucional*. Brasília: Consulex, 1998.

\_\_\_\_\_. **Afirmção histórica dos direitos humanos**. São Paulo: Saraiva, 2001.

CONJUR. **Programa do CNJ une três poderes para acelerar execuções fiscais**. Disponível em <<http://www.conjur.com.br/2015-fev-12/programa-cnj-une-tres-poderes-acelerar-execucoes-fiscais>> Acesso em :18 jun. 2015

CONRADO, Paulo Cesar. **Execução Fiscal**. São Paulo: Noeses, 2013.

COOTER, Robert. **Law and Economics**. 4ª ed., EUA: Addison Wesley, 1993.

CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves da (orgs.). **Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União**. *Série Diálogos para o Desenvolvimento*. v. 9. Brasília: IPEA, 2013.

DARDOVIEIRA, Rodrigo. In: Seminário Soluções para a Execução Fiscal no Brasil, 2000, Brasília. Grupo V – Mecanismos Indutores de Pagamento. Brasília: AJUFE, p. 161-162.

FIGUEIRA JÚNIOR, Joel Dias. **Arbitragem (legislação nacional e estrangeira) e o monopólio jurisdicional**. São Paulo: LTr, 1999.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

FIGUEIREDO, Paulo Henrique. **A transação tributária**. Recife: Bagaço: Instituto do

Ministério Público do Estado de Pernambuco, 2004. p. 128-129.

GIANNICO, Maurício. **Expropriação executiva**. São Paulo: Saraiva, 2012.

GICO JÚNIOR, Ivo. **Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito**. **Economic Analysis of Law Review** 1.1 (2010): Available at: [http://works.bepress.com/ivo\\_teixeira\\_gico\\_junior/44](http://works.bepress.com/ivo_teixeira_gico_junior/44).

GIMENES, Eron Veríssimo; PINTO, Tabajara Novazzi (orgs.). **Crimes contra o meio ambiente: jurisprudência e legislação: Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998**. São Paulo: ACADEPOL – Academia de Polícia “Dr. Coriolano Nogueira Cobra”/Núcleo de Estudos sobre o Meio Ambiente, 2010.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A execução fiscal administrativa no direito tributário comparado**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2009.

GUERRA, Sidney; EMERIQUE, Lilian Márcia Balmant. **O princípio da dignidade da pessoa humana e o mínimo existencial**. Revista da Faculdade de Direito de Campos, Ano VII, nº9, Dezembro de 2006. Disponível em: <<http://www.funorte.com.br/files/servico-social/13.pdf>>. Acesso em: 05.11.2015.

HARADA, Kiyoshi. A Penhora como Pré-Requisito da Execução Fiscal. Universo Jurídico, Juiz de Fora, ano XI, 13 de ago. de 2007. Disponível em: <[http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/4112/a\\_penhora\\_como\\_prerequisito\\_da\\_execucao\\_fiscal](http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/4112/a_penhora_como_prerequisito_da_execucao_fiscal)>. Acesso em: 13 de jun. de 2015.

\_\_\_\_\_. **Decadente princípio da separação dos poderes**. Disponível em: <<http://www.jurisite.com.br/doutrinas/Constitucional/doutconst53.html>>. Acesso em 11 de nov. de 2015.

JUNQUEIRA, Helena Marques. **Transação Tributária**. Tese (Doutorado em Direito) Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2009.

LEMES, Selma. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo, Quartier Latin, 2007.

LUCHIARI, Valeria Ferioli Lagrasta. A resolução nº 125 do Conselho Nacional de Justiça: origem, objetivos, parâmetros e diretrizes para a implantação concreta. In: PELUSO, Antonio Cezar; RICHA, Morgana de Almeida. **Conciliação e mediação: estruturação da política judiciária nacional**. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 229-249.

MACHADO, Hugo de Brito. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 111-135.

\_\_\_\_\_. **Transação e arbitragem no âmbito tributário.** *Revista Fórum de Direito Tributário*, Belo Horizonte, n. 28, p. 51-74, jul./ago. 2007.

\_\_\_\_\_. **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](http://www.abance.com.br/site/arquivos/jornal/200704_encarte.pdf)>. Acesso em: 25/06/2010

MANCUSO, Rodolfo de Camargo. **Acesso à justiça: condicionantes legítimas e ilegítimas.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

MANENTE, Luciana Nini. **A responsabilidade tributária do sócio ou administrador na execução fiscal e suas defesas processuais.** São Paulo: Quartier Latin, 2013.

MARQUES, Cláudia Lima. **Sugestões para uma Lei sobre o tratamento do superendividamento de pessoas físicas em contratos de crédito ao consumo:** proposições com base em pesquisa empírica de 100 casos no Rio Grande do Sul. *Revista de Direito do Consumidor*, São Paulo: Revista dos Tribunais, nº 55, p. 11-52, jul/set.2005.

MARTINEZ, Carolina Curi Fernandes. **A tutela do consumidor superendividado e o princípio da dignidade da pessoa humana.** *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 15, n. 2619, 2. set. 2010. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/17312>. Acesso em: 4 nov. 2015.

MARTINS FILHO, Luiz Dias; ADAMS, Luís Inácio Lucena. **A transação no Código Tributário Nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora.** In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário:** homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MEDEIROS, Bernardo de Abreu; SILVA, Paulo Eduardo Alves da. **A “morte lenta” da execução fiscal: isso é necessariamente ruim?** In. CUNHA, Alexandre dos Santos; SILVA, Paulo Eduardo Alves da (orgs.). **Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União.** *Série Diálogos para o Desenvolvimento v.9.* Brasília: IPEA, 2013.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Arbitragem e transação tributárias;** In. Coleção MASC – Meios Alternativos de Solução de Conflitos. GRINOVER, Ada Pelegrini; WATANABE, Kazuo. 1. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014.

MELO, José Eduardo Soares de. In. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Execução Fiscal.** Pesquisas Tributárias, Nova Série – 14. São Paulo: Revista dos Tribunais e Centro de Extensão Universitária, 2008.

MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro. **Pontos da Gestão Pública Eficaz e do Direito Administrativo do Futuro.** In. NOHARA, Irene Patrícia (coord.). **Gestão Pública dos Entes**



- Federativos: Desafios Jurídicos de Inovação e Desenvolvimento.** São Paulo: Clássica, 2013.
- MEZZAROBA, Orides; MONTEIRO, Cláudia Servilha. **Manual de metodologia da pesquisa no Direito.** 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e Legislação Constitucional.** 3. ed., São Paulo: Atlas, 2004.
- MOREIRA, José Carlos Barbosa. **O futuro da justiça: alguns mitos.** *Revista Síntese de Direito Civil e Processual Civil*, São Paulo: Síntese, p. 37-9, jul.-ago. 2000.
- NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Penhora on-line e confisco dos meios de sobrevivência e de produção.** *Fórum Administrativo – FA*, Belo Horizonte, ano 11, n. 123, p. 50-58, maio 2011.
- NOGUEIRA JÚNIOR, Alberto. **Algumas observações sobre o “redirecionamento” na ação de execução fiscal.** *Jus Navigandi*, Teresina, ano 11, n. 1022, 19 abr. 2006. Disponível em: <http://jus.uol.com.br/revista/texto/8270>. Acesso em: 6 jul. 2011.
- NOHARA, Irene Patrícia. **Direito Administrativo.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A transação em matéria tributária.** Série Doutrina Tributária, v. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.
- PINHEIRO, Armando Castelar. **Magistrados, Judiciário e Economia no Brasil.** In. ZYLBERSZTJN, Decio; SZTAJN, Rachel. **Direito & Economia. Análise Econômica do Direito e das Organizações.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- POSNER, Richard A. **The Economics of Justice.** 2ª ed. EUA: Harvard University, 1983.
- \_\_\_\_\_. **The law and economics movement.** *The American Economic Review*, 1987.
- \_\_\_\_\_. **A economia da justiça.** São Paulo: Martins Fontes, 2010.
- \_\_\_\_\_. **Fronteiras da Teoria do Direito.** São Paulo: Martins Fontes, 2011.
- RAKAUSKAS, Sérgio Ricardo Caires. **Protesto de Certidão de Dívida Ativa (CDA) em Cartórios Extrajudiciais e a Desjudicialização das Execuções Fiscais: Um Exemplo Viável.** Artigo científico de conclusão do crédito Desjudicialização e Reforma da Justiça. UNINOVE, 2015.
- RIBEIRO, Flávia Pereira. **Desjudicialização da Execução Civil.** São Paulo: Saraiva, 2013.
- RICHA, Morgana de Almeida. Evolução da Semana Nacional de Conciliação como consolidação de um movimento nacional permanente da justiça brasileira. In. PELUSO, Antonio Cezar; RICHA, Morgana de Almeida. **Conciliação e Mediação: estruturação da política judiciária nacional.** Rio de Janeiro: Forense, p. 61-72.

- RODRIGUES, Raphael Silva. **Protesto Extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa (CDA): Aspectos Constitucionais, Legais e Processuais.** *Revista Dialética de Direito Processual*, São Paulo, n. 133, p. 105-113, 2014.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- SALAMA, Bruno Meyerhof (org.). **Direito e Economia - Textos Escolhidos.** São Paulo: Saraiva, 2010.
- SALES, Lilia Maia de Moraes; SOUSA, Mariana Almeida de. **O sistema de múltiplas portas e o Judiciário Brasileiro.** *In. Direitos Fundamentais & Justiça – ano 5, n. 16, p. 204-220, jul./set. 2011.* Disponível em: [www.dfj.inf.br/Arquivos/PDF Livre/16 Dout Nacional 7.pdf](http://www.dfj.inf.br/Arquivos/PDF_Livre/16_Dout_Nacional_7.pdf) Acesso em 11.11.2015, às 00h16.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso.** Belo Horizonte: Fórum, 2008.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. **A constitucionalidade da nova lei de arbitragem.** *RDDT*, São Paulo, n. 17, p. 44-48, fev. 1997.
- SCAFF, Fernando Facury. **Sentenças aditivas, direitos sociais e reserva do possível.** *In.*
- SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti. **Direitos fundamentais, orçamento e “reserva do possível”.** 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.
- SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 60.
- SCHERER, Tiago. **Execução fiscal: novas perspectivas.** *Revista de Doutrina da 4ª Região*, Porto Alegre, n.64, fev. 2015. Disponível em:  
<[http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Tiago\\_Scherer.html](http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Tiago_Scherer.html)>  
Acesso em: 22 jun. 2015.
- SEN, Amartya. **On Ethics and Economics.** India: Oxford, 1987.
- SILVA, Adriana dos Santos. **Acesso à Justiça e Arbitragem: Um caminho para a crise do Judiciário.** São Paulo: Manole, 2005.
- SIQUEIRA, Édison Freitas de. **Comentários sobre os Anteprojatos que Instituem as Leis da Execução Administrativa e Transação Tributária.** Porto Alegre: Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte, 2007.
- TASSE, Adel Al. **A “crise” do Poder Judiciário.** Curitiba: Juruá, 2001.
- TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski; OLIVEIRA, Elton Somensi de (orgs.). **Correntes contemporâneas do pensamento jurídico.** São Paulo: Manole, 2010.

- TEIXEIRA, Laís Santana da Rocha Salvetti. **A execução fiscal dos créditos tributários federais: entre a (in)efetividade do processo e as propostas de desjudicialização.** Dissertação apresentada na Universidade Nove de Julho. São Paulo, 2015.
- TENÓRIO, F. G.; PALMEIRA, J. N. **A flexibilização da produção significa a democratização do processo de produção?***In.*\_\_\_\_\_. *Tem razão a administração?* Ensaio de teoria organizacional. 3. ed. Unijuí, 2008.
- TERRA, Marcelo. **Alienação fiduciária de imóvel em garantia (Lei 9.514/97, primeiras linhas).** Porto Alegre: Instituto de Registro Imobiliário do Brasil, 1998.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário.** 12. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.
- TRIBE, Laurence; DORF, Michael. **Hermenêutica Constitucional.** Belo Horizonte: Del Rey, 2007.
- ZYLBERSZTAJN, Decio; SZTAJN, Rachel (orgs.). **Direito & Economia – Análise Econômica do Direito e das Organizações.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

## ANEXOS

Nesta seção são disponibilizados, na íntegra, os textos dos projetos de lei que tratam da proposta de desjudicialização da execução fiscal que foram objeto de análise na dissertação.

Cumprе salientar que o Projeto de Lei 5080/2009 e 5082/2009, atualmente, estão apensado ao projeto 2.412/2007, correndo, portanto, conjuntamente. A última ação legislativa dão conta que na data de 27.03.2015 os referidos processos já estavam correndo em conjunto. Nesta mesma data retromencionada foi criada Comissão Especial destinada a proferir parecer aos referidos projetos, do Sr. Regis de Oliveira que “dispõe sobre a execução administrativa da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de suas respectivas autarquias e fundações públicas, e dá outras providências” (define critérios para o processamento administrativo das execuções fiscais – altera a Lei nº 8.397, de 1992 e revoga a Lei nº 6.380, de 1980).

A última ação legislativa, também datada de 10.06.2015 informa a aprovação de requerimento do Sr. Paulo Teixeira que solicita a realização de reuniões técnicas para subsidiar o trabalho de elaboração do Parecer do Relator, com os especialistas: Heleno Tavares Torres, professor titular de Direito Financeiro da USP; Freddie Didier Jr., professor docente da USP e da Universidade Federal da Bahia; Fernando Marcelo Mendes, Vice-Presidente da Associação dos Juízes Federais do Brasil – AJUFE; Luiz Henrique Volpe Camargo, professor de Direito Processual Civil da Universidade Católica Dom Bosco; representante da Advocacia-Geral da União, especialista em dívida ativa; e Gustavo Amaral, advogado da Confederação Nacional da Indústria.

## ANEXO A – PROJETO DE LEI 5080/2009

### CAPÍTULO I

#### DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

### CAPÍTULO I

#### DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

- Art. 1º A cobrança da dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e das suas autarquias e fundações de direito público será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Parágrafo único. É facultado aos Municípios, às suas autarquias e fundações de direito público efetuarem a cobrança de suas dívidas ativas na forma desta Lei.

- Art. 2º Constitui dívida ativa da Fazenda Pública qualquer valor atribuído por lei ou contrato às entidades de que trata o art. 1º, de natureza tributária ou não-tributária, estando também nela abrangidos atualização monetária, juros moratórios, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

- § 1º À dívida ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e empresarial.

- § 2º À dívida ativa da Fazenda Pública, de natureza não-tributária, é aplicável o disposto nos arts. 121 a 135 e 184 a 192 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

- § 3º 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.

- § 4º A dívida ativa da União será apurada e inscrita pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a das autarquias e fundações públicas federais será apurada e inscrita pela Procuradoria-Geral Federal, e a do Banco Central do Brasil será apurada e inscrita pela Procuradoria-Geral própria.

- § 5º O termo de inscrição de dívida ativa deverá conter:

I - o nome e o número de inscrição perante o CPF e o CNPJ, se houver, do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário de cada uma das parcelas componentes da dívida principal, individualizando-se as que sejam destinadas a terceiras entidades, o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora, atualização monetária e demais encargos previstos em lei ou em contrato;

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

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

V - a data e o número da inscrição no registro de dívida ativa;

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

VII - a data da entrega da declaração do contribuinte quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação ou da notificação do lançamento quando este se der de ofício, bem como a data de vencimento das respectivas prestações.

- § 6º O termo de inscrição de dívida ativa poderá, a qualquer tempo, ser aditado para a inclusão de co-responsáveis.

- § 7º A certidão de dívida ativa conterá os mesmos elementos do termo de inscrição e será autenticada pela autoridade competente, sendo título executivo apto a aparelhar a cobrança executiva do crédito público, bem como, para a constrição preparatória ou provisória no registro de imóveis, registro de veículos ou registro de outros bens ou direitos sujeitos à penhora ou ao arresto.

- § 8º O termo de inscrição e a certidão de dívida ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou informatizado.

- § 9º Em caso de não oposição de embargos à execução ou até a decisão de primeira instância dos embargos à execução, a certidão de dívida ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para oposição de embargos ou aditamento dos já existentes.

§ 10. Quando a Fazenda Pública cancelar, emendar ou substituir a certidão de dívida ativa deverá pagar honorários de sucumbência, sempre observado o disposto no art. 20, § 4º, da Lei nº 5.869, de 1973, respondendo, proporcionalmente, pelas custas que o devedor houver suportado, salvo quando o devedor tenha contribuído para o erro da Fazenda Pública.

- Art. 3º Os atos de constrição preparatória e provisória serão praticados pela Fazenda Pública credora, cabendo seu controle ao Poder Judiciário, na forma prevista nesta Lei.

- Art. 4º Concluída a inscrição em dívida ativa, será realizada investigação patrimonial dos devedores inscritos por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da Procuradoria-Geral Federal, da Procuradoria-Geral do Banco Central do Brasil e pelos órgãos correspondentes dos Estados, Municípios e Distrito Federal, caso a referida investigação patrimonial não tenha sido realizada com êxito quando da constituição do crédito.

- § 1º Fica o Poder Executivo autorizado a instituir Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes - SNIPC, administrado pelo Ministério da Fazenda, inclusive com base nas informações gerenciadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, organizando o acesso eletrônico às bases de informação patrimonial de contribuintes, contemplando informações sobre o patrimônio, os rendimentos e os endereços, entre outras.

- § 2º Os órgãos e entidades públicos e privados que por obrigação legal operem cadastros, registros e controle de operações de bens e direitos deverão disponibilizar para o SNIPC as informações que administrem.

- § 3º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, mediante convênio, poderão ter acesso ao SNIPC, nos termos do inciso XXII do art. 37 da Constituição.

- § 4º O acesso ao SNIPC não desobriga o atendimento às informações adicionais requisitadas em caráter geral ou particular aos Cartórios de Registro de Imóveis, Detrans, Secretaria do Patrimônio da União, Capitania dos Portos, Juntas Comerciais, Agência Nacional de Aviação Civil, Comissão de Valores Mobiliários, Bolsas de Valores, Superintendência de Seguros Privados, Banco Central do Brasil, Câmaras de Custódia e Liquidação, Instituto Nacional de Propriedade Intelectual, bem como qualquer outro órgão ou entidade que possua a finalidade de cadastro, registro e controle de operações de bens e direitos.

- § 5º Os resultados da investigação patrimonial no âmbito do SNIPC serão disponibilizados ao órgão responsável pela cobrança da dívida.

- § 6º Por intermédio do SNIPC poderão ser geridas as informações e as transmissões das ordens recebidas do Poder Judiciário às pessoas e órgãos vinculados ao sistema.

- § 7º Ficam sujeitos às penalidades previstas na Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, e no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, os serventuários e auxiliares de justiça que não cumprirem as determinações transmitidas pelos órgãos responsáveis pelo gerenciamento do SNIPC.

## CAPÍTULO II DO PROCESSO DE EXECUÇÃO

### Seção I Dos Atos Preparatórios

- Art. 5º Inscrito o crédito em dívida ativa, o devedor será notificado do inteiro teor da certidão para, em sessenta dias, alternativamente:

I - efetuar o pagamento, acrescido dos encargos incidentes;

II - solicitar o parcelamento do débito por uma das formas previstas em lei; ou

III - prestar garantia integral do crédito em cobrança, por meio de depósito administrativo, fiança bancária ou seguro-garantia.

- § 1º Sempre que ocorrer o aditamento previsto no art. 2º, § 6º, o co-responsável incluído será notificado na forma prevista no **caput**.

- § 2º Após a inscrição, o devedor poderá, independentemente de notificação, adotar a providência descrita no inciso III do **caput**, fazendo jus à obtenção da certidão de que trata o art. 206 da Lei nº 5.172, de 1966, desde que a Fazenda Pública verifique que o crédito está integralmente garantido.

- § 3º No caso do inciso III do **caput**, transcorrido o prazo de quinze dias da comunicação da efetiva prestação de garantia, sem a manifestação da Fazenda Pública, presume-se que o crédito está integralmente garantido.

- § 4º O devedor ou o responsável legal que não praticar um dos atos descritos nos incisos I a III do **caput** deverá relacionar quais são e onde se encontram todos os bens ou direitos que possui, inclusive aqueles alienados entre a data da inscrição em dívida ativa

e a data da entrega da relação, apontando, fundamentadamente, aqueles que considera impenhoráveis.

- § 5º Nos termos de lei complementar, o descumprimento do disposto no § 4º deverá constituir infração à lei, para fins do disposto no art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966.

- § 6º Transcorrido o prazo de que trata o **caput** sem que o devedor tenha praticado um dos atos previstos nos incisos de I a III, a Fazenda Pública deverá efetuar os atos de constrição preparatória necessários à garantia da execução.

- § 7º Ocorrida a hipótese descrita no § 5º, poderá a Fazenda Pública solicitar o protesto da certidão de dívida ativa pertinente junto ao Tabelionato de Protesto de Títulos competente, na forma prevista na Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997.

- § 8º A fiança bancária e o seguro-garantia serão executados imediatamente caso não sejam tempestivamente opostos embargos à execução ou quando esses forem rejeitados ou julgados improcedentes.

- § 9º Em caso de solidariedade, a garantia prestada por um dos co-devedores aproveitará os demais, mas, na superveniência de efetivação da garantia do crédito pelo devedor indicado originariamente na certidão, a inclusão dos co-devedores tornar-se-á sem efeito com a sua conseqüente exclusão do pólo passivo.

§ 10. A notificação a que se refere o **caput** interrompe a prescrição, nos termos de lei

- Art. 6º A notificação será feita no endereço do devedor, por carta com aviso de recebimento, ou por outro meio, inclusive informatizado, com comprovação do recebimento.

- § 1º Presume-se válida a notificação dirigida ou entregue no endereço informado pelo devedor à Fazenda Pública, a partir da prova de seu recebimento.

- § 2º Cumpre ao devedor atualizar o seu endereço e informá-lo à Fazenda Pública quando houver modificação temporária ou definitiva.

- § 3º Quando deixar de ser recebida, ressalvado o disposto no § 2º, será a nova notificação feita, sucessivamente:

I - pessoalmente, por meio de oficial da Fazenda Pública, inclusive por hora certa; e

II - por edital, com a publicação, com prazo de trinta dias, em órgão de imprensa oficial, jornal local ou em listagens públicas de devedores, mantidas em sítios eletrônicos certificados digitalmente e gerenciados pelos órgãos de cobrança, caso não conste dos cadastros da Fazenda Pública endereço do devedor ou co-responsáveis e sejam frustradas as diligências para localizá-lo.

§-4º Constatado que o devedor ou co-responsável se encontra ausente do País, será ele notificado por edital, a ser publicado, com prazo de sessenta dias, em órgão de imprensa oficial, jornal local ou em sítio eletrônico certificado digitalmente.

Art. 7º A contar da notificação, o devedor poderá argüir, no prazo de trinta dias, fundamentadamente, sem efeito suspensivo, perante a Fazenda Pública, o pagamento, a compensação anterior à inscrição, matérias de ordem pública e outras causas de nulidade do título que possam ser verificadas de plano, sem necessidade de dilação probatória.



Parágrafo único. A rejeição de qualquer dos fundamentos da arguição pela Fazenda Pública não impede a sua renovação em sede de embargos à execução.

## **Seção II**

### **Da Legitimidade Passiva**

Art. 8º. Não efetuado o pagamento integral, nem parcelada a dívida, terá seguimento a execução fiscal contra:

- I – o devedor;
- II – o fiador;
- III – o espólio;
- IV – a massa;
- V – o responsável, nos termos da lei ou do contrato, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou jurídicas de direito privado; e
- VI – os sucessores a qualquer título.

## **Seção III**

### **Da Constrição Preparatória, da Penhora e da Avaliação**

Art. 9º. O despacho da autoridade administrativa competente que determinar a notificação, observados os prazos e as hipóteses do art. 5º, também ordenará:

I – a efetivação da constrição preparatória e a avaliação de bens, respeitada a ordem estabelecida no art. 655 da Lei nº 5.869, de 1973, sobre tantos bens e direitos quantos bastem para garantir o débito;

II – a intimação da constrição preparatória ao devedor; e

III – o registro da constrição, cuja custas ficarão, ao final:

- a) a cargo do devedor se for a execução julgada procedente; ou
- b) a cargo da Fazenda Pública, caso seja indevida a constrição ou seja a execução julgada improcedente.

§1º Havendo informação acerca de bens passíveis de penhora, a constrição preparatória poderá ser levada a efeito por meio da averbação da certidão de dívida ativa no cadastro pertinente, inclusive por meio eletrônico.

- § 2º Efetivada a constrição preparatória, resta vedada a alienação ou a constituição de ônus sobre o bem ou direito objeto da constrição pelo prazo de cento e vinte dias, sem prejuízo do disposto no art. 185 da Lei nº 5.172, de 1966.

- § 3º Decorrido o prazo do § 2º sem a convalidação da constrição preparatória ou da provisória em penhora ou arresto, por parte da autoridade judiciária, os órgãos de controle e registro de bens e direitos deverão promover automaticamente a desconstituição da constrição, comunicando imediatamente esse ato ao SNIPC, preferencialmente por meio informatizado.

Art. 10. O bem objeto de constrição preparatória ficará sob a guarda do devedor, o qual não poderá recusar o encargo de depositário, salvo se indenizar, antecipadamente, as despesas com a guarda do bem.

Art. 11. O termo ou o auto de constrição preparatória conterá a avaliação dos bens, efetuada pelo oficial da Fazenda Pública que o lavrar.

- § 1º A avaliação dos bens e direitos objeto de constrição preparatória terá como parâmetro também os valores a eles atribuídos nos bancos de dados constantes do SNIPC, se houver.

- § 2º O devedor poderá, no prazo de quinze dias, a contar da intimação de que trata o inciso II do art. 9º desta Lei, impugnar a avaliação dos bens perante o órgão de cobrança competente, declinando o valor que entende correto, devendo esse órgão responder à impugnação, de forma fundamentada, no mesmo prazo.

- § 3º Na hipótese de o órgão de cobrança não acolher a impugnação, o devedor poderá renová-la em juízo no prazo de quinze dias, contados da citação efetuada após o ajuizamento da execução ou nos embargos previstos no § 3º do art. 23.

- § 4º Compete ao devedor adiantar as eventuais despesas relativas à impugnação de que trata o § 2º, que lhe serão ressarcidas caso venha a prevalecer o valor que declinou.

Art. 12. O oficial da Fazenda Pública, independentemente de qualquer outra formalidade, providenciará a entrega de certidão de inteiro teor do ato de constrição ou de constituição de garantia para o registro no ofício imobiliário ou a anotação nos cadastros da instituição pública ou privada pertinente.

Parágrafo único. O ato de constrição preparatória poderá ser comunicado, inclusive para fins do disposto no inciso II do art. 9º, por meio de correspondência com aviso de recebimento ou por meio eletrônico certificado digitalmente.

Art. 13. A Fazenda Pública deverá providenciar o ajuizamento da execução fiscal, ressalvado o disposto no § 1º do art. 17, no prazo de trinta dias, contados da efetivação da primeira constrição.

- § 1º A petição inicial indicará o juízo a quem é dirigida, o pedido e o requerimento de citação, bem como o valor da causa, que corresponderá ao total da dívida cobrada.

- § 2º A petição inicial será instruída com a certidão de dívida ativa, o resultado da investigação patrimonial e a relação de todas as constrições preparatórias realizadas, se houver, ou, alternativamente, na ausência de constrição preparatória, a comprovação de que a empresa está em atividade, para fins de penhora do faturamento.

- § 3º Considera-se positivo o resultado da investigação patrimonial que indicar a existência de relacionamento do devedor com instituições financeiras, para fins de penhora de dinheiro e aquela que comprovar que a empresa está em atividade, para fins de penhora de faturamento.

- § 4º A constrição preparatória poderá ser convertida em arresto.

- § 5º O juiz não se pronunciará de ofício acerca da validade da constrição preparatória ou seu reforço, salvo quando:

I - a constrição recair sobre bem impenhorável; e

II - houver evidente excesso de garantia.

- § 6º A sentença que rejeitar liminarmente a execução tornará sem efeito a constrição preparatória ou provisória.

- § 7º O despacho do juiz que deferir a inicial importa em ordem para, preferencialmente por meio eletrônico:

I - citação;

II - convocação da constrição preparatória em penhora ou arresto;

III - intimação do executado da convocação da constrição preparatória em penhora; e

IV - registro da penhora ou arresto independentemente do pagamento de custas ou despesas.

- § 8º Havendo pedido da parte exequente e fundado receio de frustração da garantia do débito, o juiz poderá, ao despachar a petição inicial, adotar outras medidas acautelatórias necessárias ao resguardo do resultado da execução, inclusive a remoção do bem para depósito indicado pela Fazenda Pública.

Art. 14. Em qualquer momento, poderá ser deferida pela Fazenda Pública, antes do ajuizamento da execução, ou pelo Juiz, após o ajuizamento, ao executado, a substituição de garantia por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia.

Art. 15. A Fazenda Pública poderá, no interesse da eficácia da execução, promover diretamente o reforço da constrição preparatória insuficiente e a substituição de bens objeto de constrição por outros, obedecida a ordem enumerada no art. 655 da Lei nº 5.869, de 1973.

- § 1º A constrição efetuada após o ajuizamento da execução fiscal é provisória e deverá ser comunicada ao juízo da execução fiscal no prazo de cinco dias da sua efetivação, sob pena de caducidade, a ser declarada pelo juízo no ato de sua ciência.

- § 2º Aplica-se à constrição provisória, no que couber, o mesmo procedimento estabelecido para a constrição preparatória.

Art. 16. A Fazenda Pública poderá requisitar às pessoas jurídicas de direito privado e aos órgãos ou entidades da administração pública informações sobre a localização dos devedores e dos co-responsáveis, a existência de bens e direitos, além de quaisquer outras informações relevantes ao desempenho de suas funções institucionais, inclusive por meio do SNIPC.

Parágrafo único. Quem dolosamente omitir, retardar ou prestar falsamente as informações a que se refere o **caput** ficará responsável subsidiariamente pela dívida ativa em cobrança.

Art. 17. A constrição preparatória ou provisória de dinheiro em conta bancária, ou em quaisquer aplicações financeiras, que não poderá exceder o montante em execução, será efetivada pela Fazenda Pública, que a determinará, por intermédio da autoridade supervisora do sistema bancário, preferencialmente por meio informatizado.

- § 1º A Fazenda Pública deverá ajuizar a execução fiscal três dias após a realização da constrição preparatória sobre dinheiro, sob pena de ineficácia imediata da constrição.

- § 2º A Fazenda Pública deverá comunicar à autoridade supervisora do sistema bancário, por meio informatizado, em dez dias, contados da efetivação da constrição, o ajuizamento tempestivo da execução, sob pena de desconstituição imediata e automática da constrição por esta.

Art. 18. A Fazenda Pública poderá solicitar ao juiz competente para a execução fiscal que arbitre o percentual do faturamento da empresa devedora que poderá ser penhorado.

- § 1º Determinada a penhora, caberá ao representante legal da executada depositar mensalmente os valores, na forma do art. 19, e prestar contas mensalmente à Fazenda Pública.

- § 2º Sempre que o depositário da pessoa jurídica embaraçar a constrição do faturamento, a Fazenda Pública poderá requerer, fundamentadamente, ao juiz competente seu afastamento, indicando, desde logo, o administrador, com a atribuição de submeter à aprovação judicial a forma de administração, bem como de prestar contas mensalmente, recolhendo os valores a favor da Fazenda Pública credora até o limite total do crédito.

- § 3º O juiz poderá arbitrar, alternativamente, a requerimento da Fazenda Pública, um valor fixo que deverá ser depositado mensalmente pelo executado, levando-se em consideração o faturamento declarado pela pessoa jurídica nos seis meses que precederem a decretação da penhora de seu faturamento.

Art. 19. Os depósitos em dinheiro serão obrigatoriamente realizados:

I - na Caixa Econômica Federal, quando relacionados com execução fiscal proposta pela União, suas autarquias ou fundações de direito público, observado, inclusive para a dívida ativa de natureza não-tributária, o disposto na Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998; ou

II - em instituição financeira que vier a ser indicada pelas Fazendas Públicas dos Estados, Distrito Federal ou Municípios.

- § 1º Se houver oposição de embargos, a conta onde houver sido depositado o dinheiro ficará à disposição do juízo competente, na forma da Lei nº 9.703, de 1998, que, após o trânsito em julgado da respectiva decisão, determinará que o depósito atualizado e remunerado seja devolvido ao depositante ou transformado em pagamento definitivo.

- § 2º O dinheiro penhorado será depositado na forma deste artigo.

#### **SEÇÃO IV**

##### **Da Suspensão do Ajuizamento da Execução e da Prescrição**

Art. 20. A autoridade administrativa legalmente incumbida de promover a execução fiscal suspenderá o ajuizamento da execução enquanto não forem localizados bens, inclusive dinheiro, renda ou faturamento, sobre os quais possa recair a constrição preparatória.

- § 1º Decorrido o prazo máximo de um ano contados da notificação de que trata o art. 5º, sem que sejam localizados bens, a autoridade administrativa ordenará, fundamentadamente, o arquivamento dos autos do processo administrativo.

- § 2º Encontrados que sejam, a qualquer tempo, bens, os autos do processo administrativo serão desarquivados e será dado prosseguimento à cobrança.

- § 3º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, a autoridade administrativa poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

Art. 21. Esgotadas todas as possibilidades de penhora de bens e frustrada, em qualquer tempo, a garantia do débito, o juiz poderá determinar a baixa da execução fiscal para novas diligências administrativas, remetendo os autos ao órgão de representação judicial da Fazenda Pública competente.

- § 1º As diligências de localização de novos bens do devedor serão realizadas, entre outros meios, por intermédio do SNIPC.

- § 2º A partir da data de remessa dos autos à parte exeqüente, após a devida baixa no registro de distribuição, o débito estará sujeito à prescrição intercorrente, que poderá ser reconhecida de ofício pelo juiz ou pela própria autoridade administrativa.

- § 3º Encontrados que sejam, dentro do prazo prescricional, novos bens aptos a garantir a execução, e procedidas as devidas constrições e averbações, serão os autos reapresentados ao juízo competente para continuidade do processamento.

### **CAPÍTULO III**

#### **DO ACESSO AO PODER JUDICIÁRIO**

##### **SEÇÃO I**

###### **Da Impugnação aos Atos de Execução**

Art. 22. O devedor poderá impugnar os atos praticados pela Fazenda Pública, no prazo de quinze dias, contados da data da ciência, mediante petição nos autos da execução fiscal ou, se esta não houver sido ajuizada, por meio de petição que correrá em apenso aos autos dos embargos à execução, se houver, apresentando pedido fundamentado de sustação ou adequação da constrição preparatória, provisória ou averbação administrativa, enquanto perdurarem seus efeitos.

- § 1º Quando não houver execução ou embargos ajuizados, o prazo para a impugnação contará da citação realizada na execução, sendo facultado ao devedor ajuizar, desde logo, sua impugnação, que será distribuída ao juiz competente para a execução fiscal, que será considerado preventivo.

- § 2º A impugnação de que trata este artigo não possui efeito suspensivo, que poderá ser deferido pelo juiz em decisão fundamentada.

- § 3º Recebida a impugnação, a Fazenda Pública será intimada para prestar informações ao juízo no prazo de quinze dias.

- § 4º Com ou sem a apresentação de informações, o juiz decidirá a impugnação.

- § 5º A impugnação será rejeitada liminarmente se for protelatória ou se não estiver instruída com a documentação necessária à comprovação, de plano, do alegado pelo executado, não sendo admitida a dilação probatória.

- § 6º A impugnação de que trata este artigo não poderá versar sobre a liquidez ou existência do débito objeto da execução.

- § 7º As impugnações e petições farão sempre referência ao correspondente número de inscrição em dívida ativa e outras informações suficientes para a identificação de seu objeto.

## **SEÇÃO II**

### **Dos Embargos à Execução**

Art. 23 O executado poderá opor embargos em trinta dias, contados do recebimento da citação realizada na execução.

§1º. A petição inicial deverá atender aos requisitos do art. 282 e 283 da Lei nº 5.869, de 1973.

§2º. Não serão admitidas a reconvenção e a compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, incompetência e impedimento, serão arguidas como matéria preliminar e serão processadas e julgadas com os embargos.

§3º É facultado ao executado opor embargos à execução a partir da notificação de que trata o art. 5º.

§4º Quando o executado deixar de oferecer embargos tempestivos, a certidão de dívida ativa passará a gozar a presunção absoluta de veracidade não se admitindo novas alegações tendentes à extinção do débito, exceto quando:

- I – relativos a direito superveniente;
- II – competir ao juiz conhecê-la de ofício; ou
- III – por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição.

- § 5º Quando o excesso de execução for fundamento dos embargos, o embargante deverá declarar na petição inicial o valor que entende correto, apresentando memória de cálculo, sob pena de rejeição liminar dos embargos ou de não conhecimento desse fundamento.

Art. 24. Recebidos os embargos, o juiz mandará intimar a Fazenda Pública para impugná- los no prazo de trinta dias.

- § 1º A Fazenda Pública poderá requerer ao juízo que houver determinado a intimação para impugnar os embargos de devedor a suspensão do prazo para impugnação, para averiguação das alegações de fato articuladas pelo embargante, tais como o pagamento e a compensação anteriores à inscrição em dívida ativa, podendo tornar sem efeito todos os atos de execução até então praticados.

- § 2º No prazo de suspensão da impugnação requerida pela Fazenda Pública, o devedor fará jus à certidão de que trata o art. 206 da Lei nº 5.172, de 1966.

- § 3º A Fazenda Pública terá trinta dias, salvo prorrogação deferida pelo juízo, contados do último dia do prazo de impugnação, para efetuar a análise de que trata o § 1º.

- § 4º Até o fim do prazo de que trata o § 3º, a Fazenda Pública poderá:

I - cancelar, emendar ou substituir a certidão de dívida ativa, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos, que somente poderá versar sobre a parte da certidão de dívida ativa eventualmente modificada; e

II - prosseguir nos atos de execução e oferecer impugnação aos embargos com relação à parte da certidão de dívida ativa que não restar alterada.

- § 5º Quando a Fazenda Pública cancelar, emendar ou substituir a certidão de dívida ativa em razão de alegações deduzidas em embargos do devedor, deverá pagar honorários de sucumbência, sempre observado o disposto no art. 20, § 4º, da Lei nº 5.869, de 1973, respondendo, proporcionalmente, pelas custas que o devedor houver suportado, salvo quando o devedor tenha contribuído para o erro da Fazenda Pública.

Art. 25. A oposição de embargos não suspende o curso da execução.

- § 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, em decisão fundamentada, determinar a suspensão da prática dos atos de execução, independentemente de garantia, desde que, sendo relevantes os fundamentos dos embargos, o prosseguimento da execução seja manifestamente suscetível de causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

- § 2º O juiz poderá, também, determinar o cancelamento dos atos de constrição já praticados, quando presentes os requisitos mencionados no § 1º.

- § 3º Nos autos dos embargos, o juiz poderá, ainda, deferir medida de caráter acautelatório destinada a assegurar a eficácia prática da futura sentença, desde que, constatada a plausibilidade do direito invocado, haja fundado temor de que a demora a tornará ineficaz.

- § 4º As medidas de que tratam os §§ 1º e 2º poderão ser revogadas a qualquer momento, especialmente se o executado tentar alienar ou diante de indícios de alienação de seu patrimônio sem reservar bens suficientes para garantir a execução.

- § 5º Na hipótese do § 1º, o executado é obrigado a comunicar ao juízo da execução toda a movimentação que fizer em seu patrimônio que prejudique a satisfação do crédito da Fazenda Pública, sob pena de ineficácia do ato praticado.

### **SEÇÃO III**

#### **Das ações autônomas**

Art. 26. Quando o devedor se opuser à inscrição em dívida ativa ou à execução por meio de ação autônoma, será ela distribuída ao juiz competente para conhecer da execução fiscal e dos embargos, que restará prevento.

- § 1º A propositura, pelo devedor, de ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto, quando o objeto da defesa ou do recurso administrativo for idêntico ao da ação judicial.

- § 2º A propositura de qualquer ação relativa ao débito inscrito na dívida ativa não inibe a Fazenda Pública de promover-lhe execução, todavia, se relevantes os fundamentos e diante de manifesto risco de dano de difícil ou incerta reparação, ficará suspensa a execução, mediante garantia consistente em depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia.

### **CAPÍTULO IV**

#### **DAS DISPOSIÇÕES FINAIS**

Art. 27. No âmbito da União, suas autarquias e fundações, compete ao representante judicial respectivo determinar a notificação do devedor para pagamento e outras medidas administrativas de que trata esta Lei.

- § 1º Os atos descritos nesta Lei serão praticados pela Fazenda Pública competente para iniciar o procedimento de execução.

- § 2º A Fazenda Pública poderá solicitar a cooperação de outros órgãos de execução sempre que os atos de cobrança necessitem ser praticados fora do território onde exerce suas atribuições.

Art. 28. Nos embargos à execução fiscal e em todos os incidentes judiciais relativos à execução, qualquer intimação ao representante judicial da Fazenda Pública será feita pessoalmente.

Parágrafo único. A intimação de que trata este artigo será feita mediante vista dos autos, com imediata remessa ao representante judicial da Fazenda Pública, inclusive por meio eletrônico, pelo cartório ou secretaria.

Art. 29. Nos processos de liquidação, inventário, arrolamento ou concurso de credores, nenhuma alienação será judicialmente autorizada sem a audiência das Fazendas Públicas.

- § 1º Ressalvado o disposto no art. 186 da Lei nº 5.172, de 1966, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens.

- § 2º Os responsáveis, inclusive as pessoas indicadas no § 1º, poderão indicar bens livres e desembaraçados do devedor, tantos quantos bastem para pagar a dívida.

- § 3º Os bens dos responsáveis e das pessoas indicadas no § 1º ficarão sujeitos à execução, se os do devedor forem insuficientes à satisfação da dívida.

Art. 30. Os tribunais, no âmbito de suas jurisdições, poderão disciplinar a prática e a comunicação oficial dos atos processuais por meios eletrônicos, atendidos os requisitos de autenticidade, integridade, validade jurídica e interoperabilidade da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP- Brasil.



Parágrafo único. No âmbito da Justiça Federal, o disposto no **caput** será disciplinado pelo Conselho da Justiça Federal.

Art. 31. Os oficiais da Fazenda Pública, no exercício de suas funções, gozarão das mesmas prerrogativas e fé pública atribuídas pela Lei nº 5.869, de 1973, aos oficiais de justiça.

Art. 32. Quando o devedor fechar as portas de sua casa ou estabelecimento ou adotar outros procedimentos a fim de obstar a penhora ou o desapossamento de bens, o oficial da Fazenda Pública lavrará certidão circunstanciada do fato.

Art. 33. Mediante requerimento da Fazenda Pública, instruído com a certidão de que trata o art. 32, o juiz competente para conhecer da execução autorizará o arrombamento e outras medidas que se fizerem necessárias para garantir o livre acesso dos oficiais da Fazenda Pública aos bens do devedor, determinando a expedição de mandado de arrombamento.

- § 1º Deferidas as providências de que trata o **caput**, um oficial da Fazenda Pública e um oficial de justiça, acompanhados da autoridade policial, que os auxiliará na constrição dos bens e na prisão de quem resistir, cumprirão o mandado, realizando as medidas que se fizerem necessárias para garantir o livre acesso dos oficiais da Fazenda Pública aos bens do devedor, lavrando de tudo auto circunstanciado.

- § 2º Os oficiais da Fazenda Pública e de justiça lavrarão, em conjunto com a autoridade policial, o auto de resistência, do qual constará o rol de eventuais testemunhas, encaminhando uma cópia ao juízo que autorizou o arrombamento.

Art. 34. As pessoas jurídicas, enquanto estiverem com débito para com a Fazenda Pública inscrito em dívida ativa, não garantido por dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia, não poderão distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas ou dar ou atribuir participação de dividendos, juros sobre o capital próprio, bonificações e assemelhados a seus sócios, diretores, gerentes, mandatários e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

Parágrafo único. A inobservância do disposto neste artigo importa em ato atentatório a dignidade da Justiça, nos termos do art. 600 da Lei nº 5.869, de 1973, e implicará multa que será imposta:

I - às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem as importâncias indevidas, em montante igual a cinquenta por cento das quantias distribuídas ou pagas; e

II - aos diretores, gerentes, mandatários e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos que receberem as importâncias indevidas, em montante igual a cinquenta por cento dessas importâncias.

Art. 35. Esta Lei aplica-se às execuções fiscais não embargadas na data de sua vigência e àquelas que forem instauradas após a mesma data.

Art. 36. O **caput** do art. 8º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, passa a vigorar com a seguinte redação:

- “Art. 8º O executado será citado para, no prazo de cinco dias, pagar a dívida com juros e multa de mora e encargos indicados na certidão de dívida ativa, observadas as seguintes normas:” (NR)

Art. 37. Até cinco anos após a entrada em vigor desta Lei, sua aplicação não será obrigatória para as execuções fiscais promovidas pelos Estados e o Distrito Federal, que poderão ser ajuizadas em conformidade com os termos da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

Parágrafo único. Os Estados e o Distrito Federal poderão optar, em atos próprios, pela instauração de execuções em conformidade com os termos desta Lei, antes do prazo a que alude o **caput**.

Art. 38. Aplica-se a Lei 5869 de 1973, às matérias até então disciplinadas no §9º do art. 2º, no inciso III do art. 9º e nos arts. 11,22,23,24,34 e 35 da Lei 6830 de 22 de setembro de 1980, revogados pelo art. 40 desta Lei.

Art. 39. Esta Lei entra em vigor um ano após a sua publicação, ressalvado o disposto nos arts. 38 e 40.

Art. 40. Ficam revogados:

I – o §9º do art. 2º, o inciso III do art. 9º, e os arts. 11, 22, 23, 24, 34 e 35 da Lei 6830 de 22 de setembro de 1980.

II – o art. 15, inciso I, da Lei 5010 de 30 de maio de 1966; e

III – o caput do art. 98 da Lei 8212 de 24 de julho de 1991.

Brasília.

## **ANEXO II - PROJETO DE LEI 5082/2009**

### **PROJETO DE LEI**

Dispõe sobre transação tributária, nas hipóteses que especifica, altera a legislação tributária e dá outras providências.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

### **CAPÍTULO I**

#### **DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

Art. 1º Esta Lei estabelece as condições e os procedimentos que a União, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os sujeitos passivos de obrigação tributária deverão observar para a realização de transação, que importará em composição de conflitos ou terminação de litígio, para extinção do crédito tributário, nos termos dos arts. 156, inciso III, e 171 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Parágrafo único. Em qualquer das modalidades de transação de que trata esta Lei, a Fazenda Nacional poderá, em juízo de conveniência e oportunidade, obedecidos os dispositivos desta Lei, celebrar transação, sempre que motivadamente entender que atende ao interesse público.

Art. 2º Em todos os atos e procedimentos desta Lei, serão observados os princípios do art. 37, caput, da Constituição, do art. 2º da Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e os deveres de veracidade, de lealdade, de boa-fé, de confiança, de colaboração e de celeridade.

Parágrafo único. O sujeito passivo prestará todas as informações que lhe forem solicitadas para esclarecimento dos fatos e solução efetiva dos litígios que sejam objeto de transação.

Art. 3º Caso não se chegue a uma composição do conflito ou solução do litígio, os ajustes prévios, informações, dados e eventuais propostas de concessões recíprocas não serão oponíveis ou exigíveis de uma parte em relação à outra.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica, quanto às informações e dados, nos casos em que:

- I - a lei determine a formalização de representação fiscal para fins penais; ou
- II - seja objeto de declaração ou apresentação obrigatória.

Art. 4º Os procedimentos de transação previstos nesta Lei somente serão aplicados nos casos

previamente disciplinados quanto aos requisitos, forma e parâmetros pela Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional - CGTC.

§ 1o Nos procedimentos de transação tributária, deverão ser observados, obrigatoriamente, o histórico fiscal, a forma de cumprimento de obrigações tributárias, a adoção de critérios de boa governança e a situação econômica do contribuinte.

§ 2o As transações previamente aprovadas pela CGTC poderão ser formalizadas por Procuradores da Fazenda Nacional expressamente designados pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, inclusive para os fins do parágrafo único do art. 10 da Lei no 10.259, de 12 de julho de 2001.

§ 3o A transação nos casos que envolvam valores superiores a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) dependerá de autorização expressa, mediante parecer fundamentado:

I - do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, quando os valores envolvidos forem inferiores a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais); e

II - do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com anuência do Ministro de Estado da Fazenda, quando os valores envolvidos forem iguais ou superiores a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais).

§ 4o Para os casos que envolvam valores inferiores ao limite mínimo para ajuizamento de execuções fiscais pela Fazenda Nacional, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ouvida a CGTC, fixará os critérios de transação para a hipótese de cobrança extrajudicial e procederá na forma prevista em ato do Ministro de Estado da Fazenda, observado, no que couber, o art. 6o desta Lei.

Art. 5o A transação não aproveita nem prejudica senão aos que nela intervierem, exceto nos casos de sucessores, responsáveis solidários, subsidiários ou substitutos tributários, no que tange aos efeitos sobre a situação jurídica relativa a cada um desses.

Art. 6o A transação nas modalidades previstas nesta Lei poderá dispor somente sobre multas, de mora e de ofício, juros de mora, encargo de sucumbência e demais encargos de natureza pecuniária, bem como valores oferecidos em garantia ou situações em que a interpretação da legislação relativa a obrigações tributárias seja conflituosa ou litigiosa.

§ 1o A redução de sanções de natureza pecuniária, de juros de mora e demais acréscimos pecuniários, conforme os critérios desta Lei, será admitida somente nas modalidades específicas de transação por insolvência civil, falência e recuperação judicial ou recuperação tributária, respeitados os seguintes limites:

I - até cem por cento do seu valor, no caso de exigências de multas decorrentes unicamente do

descumprimento de obrigações acessórias;

II - até cinquenta por cento das multas, de mora e de ofício;

III - até sessenta por cento dos juros de mora incidentes após a constituição do crédito tributário;

IV - até cem por cento do encargo de sucumbência e demais encargos de natureza pecuniária.

§ 2º O montante de reduções de que tratam os incisos II e III do § 1º limita-se a cinquenta por cento do montante do crédito tributário consolidado.

§ 3º Nas modalidades de transação em processo judicial ou administrativa por adesão, poderá ser relevado o encargo legal e as verbas sucumbenciais.

§ 4º O disposto nos incisos I e II do § 1º não se aplica às multas não passíveis de redução em decorrência de previsão expressa em lei e às multas previstas no § 1º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no § 6º do art. 80 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Art. 7º A transação, em qualquer das suas modalidades, não poderá:

I - implicar negociação do montante do tributo devido;

II - afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nos casos:

a) que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

b) que fundamente crédito tributário objeto de:

1. dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

2. súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993;

3. pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 1993;

4. pareceres do Procurador-Geral da Fazenda Nacional aprovados pelo Ministro de Estado da Fazenda;

5. solução de consulta especial emitida pelo Secretário da Receita Federal do Brasil; ou

6. súmula vinculante editada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; e

III - dispor sobre matéria de fato ou de direito sem observar os limites do conflito ou litígio.

§ 1º Não constituem negociação do montante dos tributos as reduções que decorram do procedimento de transação, quanto à interpretação de conceitos indeterminados do direito ou à

identificação e relevância do fato, aplicáveis ao caso, cujo resultado seja a redução de parte do crédito tributário.

§ 2o É competência da CGTC a admissão e análise de proposição que envolva interpretação de conceito indeterminado do direito, para efeito de conclusão de processo de transação, na forma do § 1o, ficando esse entendimento sujeito à homologação por turma especializada da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 3o Na composição de controvérsia jurídica, poderá a Fazenda Nacional eleger as hipóteses do art. 108 da Lei no 5.172, de 1966, para alcançar a solução do conflito ou litígio.

Art. 8o Admitida a proposta, o prosseguimento da transação poderá ser subordinado, concomitante ou alternadamente:

I - à exigência de prévia assinatura de termo de ajustamento de conduta pelo sujeito passivo;

II - à substituição ou ao efeito de solidariedade do administrador inidôneo, nos termos do art.42 desta Lei.

Art. 9o Sem prejuízo do disposto no art. 14, será aplicada multa sancionatória pelo descumprimento do termo de transação ou ajustamento de conduta de vinte por cento sobre o valor do débito resultante da transação.

Art. 10. Sem prejuízo das competências originárias da autoridade administrativa tributária, em quaisquer das modalidades de transação, o sujeito passivo, no exercício dos deveres a que se refere o art. 3o desta Lei, facultará à Fazenda Nacional acesso e fiscalização dos livros e documentos necessários aos procedimentos referidos nesta Lei, identificadas conforme a proposta, ou às questões que forem objeto do termo de transação ou com estas relacionadas.

Art. 11. A celebração da transação, em todas as modalidades previstas nesta Lei, implicará renúncia pelo sujeito passivo ao direito sobre que se funda a ação ou recurso, administrativo ou judicial, no que tange ao mérito das questões deduzidas como objeto do termo de transação.

Parágrafo único. No caso de a pessoa jurídica fazer parte de ação coletiva, ela deverá declarar formalmente a renúncia expressa e irrevogável aos efeitos da ação, bem como qualquer alegação de direito sobre a qual referida ação se funda.

Art. 12. O termo de transação somente poderá ser discutido, administrativa ou judicialmente, quanto à sua nulidade.

§ 1o Verifica-se a nulidade do termo de transação quando:

I - não estiverem presentes condições ou requisitos, formais ou materiais, exigidos por esta Lei;

II - verse sobre:

a) as matérias vedadas pelo art. 7º desta Lei; ou

b) a disposição de resultado de litígio já decidido por sentença judicial transitada em julgado, a partir da data de sua publicação ou ciência por alguma das partes;

III - houver prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação;

IV - ocorrer dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito.

§ 2º A decretação da nulidade far-se-á:

I - de ofício, pela CGTC ou órgão administrativo com competência por ela delegada, em qualquer caso, após notificação ao sujeito passivo para, querendo, manifestar-se no prazo de quinze dias, salvo se ele próprio for o requerente; ou

II - no âmbito judicial, mediante pedido da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, pelo juízo competente que houver homologado a transação.

§ 3º Qualquer alegação concernente ao disposto neste artigo que, com infração aos compromissos firmados no termo de transação ou no termo de ajustamento de conduta, não se faça estritamente nos limites da demonstração de nulidade será considerada como litigância de má-fé, punível conforme os art. 17 e 18 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, excetuados os litígios decorrentes da incorreta aplicação, por ato da administração, dos critérios previstos no termo de transação.

§ 4º A anulação do termo de transação, pelos motivos previstos nos incisos III e IV do § 1º, quando caracterizada a infração pelo sujeito passivo dos deveres a que se refere o art. 2º desta Lei, impede a sua habilitação em qualquer outro procedimento de transação tributária por cinco anos, a contar da publicação do ato de decretação de nulidade a que se refere o § 2º.

§ 5º A transação não se anula por erro de direito referente às questões que foram objeto da solução de controvérsias entre as partes.

§ 6º O termo de transação será revisto pela autoridade competente, conforme orientação da CGTC e mediante prévia notificação ao sujeito passivo, para ciência e manifestação no prazo de quinze dias, com efeitos ex nunc quando fundado em:

I - lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal; ou

II - aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo contrário à jurisprudência definitiva dos tribunais superiores e do Supremo Tribunal Federal.

Art. 13. O descumprimento das obrigações relativas ao termo de transação:

I - interrompe a prescrição, na forma do inciso V do parágrafo único do art. 174 da Lei no

5.172, de 1966;

II - autoriza a revogação dos compromissos presentes ou futuros pactuados no termo de transação, após notificação do sujeito passivo para manifestar-se no prazo de quinze dias, com provas de suas alegações.

Parágrafo único. O disposto no inciso II não afasta a renúncia de que trata o art. 11.

Art. 14. Com a revogação ou anulação da transação, o crédito tributário será exigido no seu valor originário, com seus acréscimos legais, descontando-se o montante pago no período, prosseguindo-se na cobrança ou na execução do crédito inscrito em dívida ativa, não se aplicando as reduções previstas no art. 6o.

Parágrafo único. O disposto no caput implica cancelamento da certidão de que trata o inciso II do art. 20.

Art. 15. São modalidades de transação para os fins desta Lei:

I - transação em processo judicial;

II - transação em insolvência civil, recuperação judicial e falência;

III - transação por recuperação tributária; e

IV - transação administrativa por adesão.

## CAPÍTULO II

### DO REGIME GERAL DA TRANSAÇÃO

Art. 16. O sujeito passivo somente poderá propor transação quando atendidos os requisitos previstos nesta Lei e nos seus regulamentos.

Parágrafo único. A proposta de transação poderá ser apresentada uma única vez, o que se definirá pela matéria objeto do conflito ou litígio.

Art. 17. É condição para assinatura do termo de transação que o sujeito passivo tenha cumprido todas as obrigações tributárias acessórias quando essas não sejam especificamente objeto do conflito ou litígio.

Art. 18. A proposta de transação deverá ser instruída com:

I - completa e adequada qualificação do sujeito passivo, incluindo:

a) o endereço e o número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ de sua sede e, se houver, de suas filiais, quando estas possam aproveitar-se do resultado da transação, ou o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF;

b) o endereço postal e o endereço eletrônico aos quais deverão ser encaminhadas todas as comunicações referidas nesta Lei, ou em seus regulamentos, ao longo de todo o procedimento



de transação e período de cumprimento do termo de transação, devendo, caso o endereço postal eleito para este fim não corresponda ao endereço de sua sede ou domicílio fiscal, justificar expressamente a indicação;

c) a qualificação completa dos seus titulares ou administradores;

d) a qualificação completa do seu representante legal;

e) a qualificação completa do seu representante para o procedimento de transação, se distinto do seu representante legal; e

f) independentemente da documentação que acompanhe a proposta de transação, a explicitação dos poderes conferidos pelo contrato social, estatuto social ou mandato específico ao seu representante para este procedimento, e a indicação do prazo, se houver, de validade destes mesmos poderes;

II - todos os elementos necessários à exata compreensão do conflito ou litígio, incluindo suas conseqüências diretas de natureza tributária ou societária;

III - informação sobre se o sujeito passivo, ou seus controladores, formularam, nos últimos cinco anos:

a) anterior proposta de transação, especificando, em caso positivo, o número do correspondente processo administrativo, o seu objeto específico e a conclusão do procedimento;

b) procedimento de consulta junto à administração tributária federal sobre o mesmo objeto, no todo ou em parte, da presente proposta de transação, especificando, em caso positivo, o número do correspondente processo administrativo e a conclusão do procedimento;

c) procedimento de compensação tributária, na forma do art. 170 da Lei no 5.172, de 1966, de qualquer natureza e sob qualquer fundamento, que envolva, direta ou indiretamente, o mesmo objeto da presente proposta de transação, especificando, em caso positivo, o número do correspondente processo administrativo, o seu objeto específico e a conclusão do procedimento;

IV - atendimento aos demais requisitos materiais e formais exigidos por esta Lei ou seus regulamentos; e

V - as propostas originais de concessões para a extinção do litígio e da obrigação tributária.

Parágrafo único. Caberá ao sujeito passivo a apresentação de todas as provas dos fatos que venha a alegar na proposta de transação, incluindo pareceres, perícias e outros documentos relevantes.

Art. 19. A proposta de transação será apresentada à autoridade administrativa competente,

conforme determinado por ato da CGTC, e protocolizada na correspondente unidade administrativa.

§ 1º Considera-se recebida a proposta de transação no primeiro dia útil seguinte ao seu protocolo.

§ 2º Para os fins desta Lei, considerar-se-á admitido o processamento da proposta pela autoridade administrativa, salvo ato ou manifestação em contrário, no sexagésimo dia subsequente à data de sua recepção, na forma do § 1º, desde que dia útil.

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica:

I - quando a autoridade administrativa receptora da proposta for incompetente para processá-la, nos termos de resolução da CGTC;

II - quando, após a recepção e antes da admissão do processamento da proposta de transação, houver sido exigida do sujeito passivo a retificação ou a complementação da sua proposta ou da documentação que a acompanhe, hipótese em que, sem prejuízo do aproveitamento dos elementos referidos no art. 18, o protocolo da emenda considerar-se-á como nova apresentação de proposta para os fins deste artigo.

§ 4º A autoridade administrativa competente pode admitir ou recusar a proposta de transação, bem como aceitar ou não as concessões apresentadas pelo sujeito passivo, em decisão cuja motivação poderá ser na forma do § 1º do art. 50 da Lei no 9.784, de 1999.

Art. 20. A admissão do procedimento de transação pela autoridade administrativa competente, mediante despacho fundamentado, na forma dos §§ 2º e 3º do art. 19, implicará os seguintes efeitos:

I - suspensão do processo administrativo ou judicial no curso do procedimento de transação;

II - direito do sujeito passivo, nas matérias objeto da sua proposta e nos limites da respectiva admissão pela Fazenda Nacional, a obter certidão positiva com efeito de negativa, nos termos do art. 206 da Lei no 5.172, de 1966, desde que os eventuais impedimentos para sua emissão sejam limitados às obrigações objeto da respectiva proposta de transação;

III - autorização do sujeito passivo à Fazenda Nacional, desde a admissão do processamento da proposta até a conclusão do procedimento de transação, para solicitação, no Brasil ou no exterior, aos órgãos administrativos competentes ou a instituições financeiras, de informações e documentos necessários à verificação da situação fiscal e financeira do devedor, inclusive os submetidos a sigilo, relativos ao objeto da respectiva proposta de transação.

§ 1º Sem prejuízo da continuidade do procedimento de transação, a suspensão prevista no inciso I não abrangerá os demais processos judiciais ou administrativos em curso, que não

sejam objeto do procedimento de transação.

§ 2o O histórico fiscal do sujeito passivo poderá ser utilizado para a admissibilidade de garantias com vistas à preservação do direito da Fazenda Nacional.

Art. 21. As partes terão cento e oitenta dias a partir da admissão do processamento da proposta para alcançar solução para o conflito ou litígio.

§ 1o O prazo previsto no caput não se suspende nem se interrompe, podendo ser prorrogado em até cento e oitenta dias, mediante decisão motivada da CGTC ou da autoridade administrativa competente.

§ 2o Escoado o prazo para celebração da transação, sem solução para o conflito ou litígio, o crédito tributário será exigido nos termos do art. 14 desta Lei.

Art. 22. No caso de revisão da proposta de transação pela autoridade administrativa competente, o sujeito passivo será imediatamente notificado, nos termos do art. 23 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, por via postal, com aviso de recebimento, ou por meio eletrônico, com registro de envio, presumindo-se a recepção de qualquer destas comunicações, desde que enviada para o endereço postal ou eletrônico informado na proposta de transação, respectivamente, no décimo quinto dia subsequente à sua postagem ou ao seu envio eletrônico.

Art. 23. A autoridade administrativa competente, designada por resolução da CGTC, examinará a proposta de transação apresentada pelo sujeito passivo e encaminhará àquela Câmara manifestação pela sua aprovação, rejeição ou modificação.

§ 1o Alcançada a solução para o conflito ou litígio, a CGTC deverá produzir o termo de transação.

§ 2o O termo de transação surtirá seus efeitos desde a sua assinatura pelas partes, ou, em se tratando de transação em processo judicial, desde a sua homologação pelo juiz competente.

§ 3o A transação:

I - é ato jurídico que se aperfeiçoa e extingue o crédito tributário após o cumprimento integral das obrigações e condições pactuadas nas cláusulas do respectivo termo;

II - não autoriza restituição ou compensação de importâncias já pagas, compensadas ou incluídas em parcelamentos cuja opção se tenha verificado anteriormente à celebração do respectivo termo;

III - autoriza, quando necessário, a substituição da certidão de dívida ativa, a qualquer tempo, sem qualquer ônus para a Fazenda Nacional; e

IV - exclui o impedimento à obtenção de certidão positiva com efeito de negativa, nos termos

do art. 206 da Lei no 5.172, de 1966, salvo disposição contrária expressamente prevista no termo de transação, nas matérias que lhe sirvam de objeto, desde que:

- a) os impedimentos para sua concessão sejam limitados às obrigações que sirvam de objeto ao termo de transação; e
- b) não exista processo administrativo ou judicial em curso para a anulação ou revogação de termo de transação, nos termos dos arts. 12 e 13 desta Lei, ficando revogada certidão anteriormente emitida.

Art. 24. São requisitos obrigatórios do termo de transação:

I - forma escrita;

II - qualificação das partes transadoras;

III - referência à decisão administrativa que autoriza a celebração da transação;

IV - especificação das obrigações ajustadas;

V - fixação do valor da multa sancionatória, nos termos do art. 9º;

VI - cláusulas do acordo, incluindo:

a) condições econômicas consideradas;

b) responsabilidades no eventual descumprimento dos termos acordados, inclusive dos gestores, titulares, sócios e administradores no caso de pessoa jurídica;

c) renúncia expressa do sujeito passivo aos direitos ou interesses anteriores relativos ao objeto da transação, incluindo direito de promover qualquer medida contenciosa, judicial ou administrativa;

d) fixação do valor devido e o montante de renúncia do crédito tributário, se houver;

VII - data e local de sua realização; e

VIII - assinatura das partes.

§ 1º Quando a matéria objeto do litígio entre a Fazenda Nacional e o sujeito passivo estiver presente em dois ou mais processos administrativos ou judiciais, a autoridade administrativa competente poderá autorizar a realização de procedimento de transação comum a todos, seguido de um único termo de transação.

§ 2º Na assinatura do termo de transação, a Fazenda Nacional será representada pelo Procurador da Fazenda Nacional indicado pela CGTC ou pela Câmara de Transação e Conciliação – CTC de que trata o art. 48.

§ 3º Os documentos que compõem o processo de transação serão arquivados na unidade da Fazenda Pública que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte e as ementas dos termos de transação serão divulgadas na rede mundial de computadores na forma de regulamento,

com preservação de informações sujeitas a segredo na forma do art. 198 da Lei no 5.172, de 1966.

Art. 25. O termo de transação poderá ser condicionado à exigência de assinatura de termo de ajustamento de conduta, prévio, suplementar ou incluso no próprio termo de transação.

§ 1o O sujeito passivo poderá propor ou submeter-se a termo de ajustamento de conduta perante a Fazenda Nacional, conforme plano de regularidade tributária, o qual deverá ser cumprido integralmente, sob pena de revogação do termo de transação.

§ 2o À autoridade administrativa competente caberá aprovar ou rejeitar termo de ajustamento de conduta fiscal.

§ 3o O termo de ajustamento de conduta especificará as condições para o cumprimento das obrigações e demais deveres tributários assumidos, inclusive prazos ou procedimentos a serem observados em cada caso.

Art. 26. No ajustamento de conduta, o sujeito passivo poderá, de acordo com a sua proposta e com prévia anuência da autoridade administrativa competente, adotar os procedimentos de denúncia espontânea ou de imputação dos débitos inscritos em dívida ativa.

Art. 27. Aplica-se ao termo de ajustamento de conduta o disposto no art. 39, inciso I, e art. 42 desta Lei.

Art. 28. Assinado o termo de transação, na forma dos arts. 23 e 24, e havendo processo judicial em curso sobre a matéria objeto de transação, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional diligenciará junto ao juiz ou tribunal onde se encontre o processo, para informar sobre a transação e requerer as providências processuais cabíveis.

§ 1o As execuções fiscais correspondentes aos débitos transigidos serão suspensas e os autos arquivados, sem baixa definitiva de distribuição, até que sejam pagos integralmente os montantes acordados.

§ 2o Nos demais casos, com a extinção da ação principal, deverão ser extintas todas as ações cautelares a ela vinculadas.

§ 3o Na hipótese prevista neste artigo, o termo de transação poderá dispor sobre as verbas de sucumbência e custas judiciais.

### CAPÍTULO III

#### DAS MODALIDADES ESPECÍFICAS DE TRANSAÇÃO

Art. 29. As modalidades de transação objeto deste Capítulo observarão as disposições dos arts. 1o a 25 e a sua disciplina específica.

## Seção I

### Da Transação em Processo Judicial

Art. 30. A transação em processo judicial terá por objeto o litígio entre as partes, como definido no pedido inicial, cuja solução, para a matéria de fato ou de direito, poderá ser alcançada inclusive mediante a consideração de elementos não constantes no processo judicial.

§ 1º A transação em processo judicial somente será admitida:

I - para créditos tributários devidamente constituídos por lançamento por homologação ou por lançamento de ofício;

II - em qualquer fase do processo judicial, antes da data de publicação do despacho, positivo ou negativo, de admissibilidade de recurso especial ou extraordinário, interposto pela Fazenda Nacional ou pelo sujeito passivo; ou

III - no caso de haver execução fiscal em curso:

a) até o julgamento em primeira instância dos respectivos embargos; ou

b) não sendo opostos embargos, até a publicação da decisão que designar a data do leilão.

§ 2º Admitido o processamento da proposta de transação, nos termos do art. 19, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a levará ao conhecimento do juízo responsável pelo processo judicial para que este o suspenda nos termos e prazos definidos nesta Lei.

§ 3º A transação poderá incluir matérias pertinentes àquelas deduzidas em juízo e com estas relacionadas ou conexas.

§ 4º Alcançada a transação para a solução do litígio, observar-se-á o disposto nos arts. 23 e 24 desta Lei.

§ 5º A transação em processo judicial não poderá ocorrer em ações mandamentais ou em ações cautelares.

§ 6º Às transações que tenham por objeto créditos inscritos em dívida ativa, ajuizados ou não, aplicam-se, no que couber, as disposições desta Seção.

Art. 31. Ao regime de transação a que se refere o art. 30 não se aplicam os arts. 331, caput e § 1º, 447 e 448 da Lei no 5.869, de 1973.

## Seção II

### Da Transação no Caso de Insolvência Civil, Falência ou Recuperação Judicial

Art. 32. Declarada a insolvência civil (Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código

Civil, art. 955; Lei no 5.869, de 1973, arts. 748 e seguintes) ou decretada a falência do empresário ou da sociedade empresária, segundo os arts. 75 e 76 da Lei no 11.101 de 9 de fevereiro de 2005, ou estando o sujeito passivo em processo de recuperação judicial de que trata o art. 47 da Lei no 11.101, de 2005, a Fazenda Nacional poderá propor ao juízo competente a transação tributária para os efeitos de extinção do crédito tributário de modo definitivo, nos termos de resolução da CGTC.

§ 1o A transação a que se refere o caput somente poderá ser realizada pelo juiz, quando serão apresentadas as propostas pelas partes transadoras, para garantir a satisfação dos créditos tributários, sem prejuízo da tutela aos direitos do insolvente ou do falido, da administração da massa falida e dos 11 titulares de créditos preferenciais, os quais deverão ser preservados no que for suficiente para a satisfação destes.

§ 2o O procedimento deste artigo aplicar-se-á também aos demais casos de concurso de credores com insolvência declarada judicialmente, podendo a Fazenda Nacional, em todos eles, quando caracterizada a imprescindibilidade da medida para a recepção, total ou parcial, dos créditos tributários suportáveis pelos bens do devedor ou pela massa, admitir, por despacho fundamentado, exclusivamente no contexto das concessões recíprocas que caracterizam o procedimento de transação, o seguinte:

I - conforme o inciso I do art. 172 da Lei no 5.172, de 1966, a remissão parcial do crédito tributário, com base na situação econômica do sujeito passivo;

II - conforme alínea “d” do inciso II do art. 181 da Lei no 5.172, de 1966, anistia de penalidade tributária, condicionada ao cumprimento do termo de transação pelo sujeito passivo, no caso de este se encontrar em recuperação judicial;

III - nos termos dos arts. 155-A e 156, inciso XI, da Lei no 5.172, de 1966, a possibilidade de parcelamento dos débitos ou de sua extinção mediante dação em pagamento.

Art. 33. O sujeito passivo que se submeter à transação por insolvência tributária, caso sobrevenha sua recuperação, com extinção da insolvência ou da falência, deverá firmar termo de ajustamento de conduta e manter, pelos cinco anos seguintes, regularidade fiscal em todos os tributos federais, sob pena de cobrança da diferença dos débitos objeto da transação, acrescidos dos encargos legais.

Art. 34. Quando se apurar que o sujeito passivo concorreu com dolo, fraude ou simulação para sua insolvência ou falência ou não se utilizou da denúncia espontânea antes da transação tributária referida nesta Seção, o respectivo termo não poderá ser concluído ou será nulo, caso já se tenha por encerrado o procedimento, sem prejuízo das conseqüências penais cabíveis.

### Seção III

#### Da Transação por Recuperação Tributária

Art. 35. A recuperação tributária tem por objetivo viabilizar a superação de situação transitória de crise econômico-financeira do sujeito passivo, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e o interesse público relativo à percepção de tributos, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Parágrafo único. A recuperação tributária não se aplica:

I - a pessoas jurídicas que podem requerer a recuperação judicial de que trata a Lei no 11.101, de 2005;

II - às entidades de que trata o inciso II do art. 2o da Lei no 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

Art. 36. Poderá requerer a recuperação tributária o sujeito passivo que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de dois anos e que atenda, por si e por seus controladores, administradores, gestores e representantes legais, no mínimo aos seguintes requisitos, cumulativamente:

I - não ser insolvente e, se o foi, que estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes;

II - não haver, há menos de cinco anos, concluído outra transação que, nos termos desta ou de outra lei aplicável à Fazenda Nacional, tenha implicado, direta ou indiretamente, redução do montante devido a título de tributo, juros de mora ou outros acréscimos pecuniários; e

III - não haver sido condenado, há menos de cinco anos, por fraude contra credores, fraude de execução ou por qualquer dos crimes contra a ordem tributária.

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá desistir de forma expressa e irrevogável de impugnação ou recurso interposto, ou de ação judicial proposta, e, cumulativamente, renunciar expressamente a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e ações judiciais que tratem dos débitos objeto do pedido.

Art. 37. O pedido de recuperação tributária deverá ser instruído, sem prejuízo do disposto no art. 18, com:

I - exposição das causas da crise econômico-financeira do sujeito passivo e a demonstração da viabilidade econômica do plano de recuperação;

II - demonstrações contábeis relativas aos cinco últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente do balanço patrimonial, demonstração de



resultados acumulados, bem como do resultado desde o último exercício social, e do relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;

III - relação completa dos débitos tributários para com a Fazenda Nacional, sua classificação e valor atualizado, discriminando sua origem, os respectivos vencimentos, se estão inscritos em dívida ativa, se são objeto de execução fiscal, e a indicação dos registros contábeis de cada transação pendente;

IV - certidões dos cartórios de protestos situados na comarca do domicílio ou sede do sujeito passivo e naquelas onde possui filial;

V - relação, subscrita pelo sujeito passivo e por seu advogado, de todas as ações judiciais em que este figure como parte, inclusive as de natureza trabalhista, com a estimativa dos respectivos valores demandados e do grau de risco da condenação;

VI - relação integral dos empregados, em que constem as respectivas funções, salários, indenizações e outras parcelas a que têm direito, com o correspondente mês de competência, e a discriminação dos valores pendentes de pagamento;

VII - laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do sujeito passivo, subscrito por profissional legalmente habilitado ou empresa especializada;

VIII - relação dos bens particulares dos controladores, administradores, gestores e representantes legais do sujeito passivo, discriminando a data de sua aquisição, o seu valor atual estimado e a existência de algum ônus, encargo ou restrição de penhora ou alienação, legal ou convencional, neste último caso com a indicação da data de sua constituição e da pessoa a quem ele favorece;

IX - extratos atualizados das contas bancárias do devedor e de suas eventuais aplicações financeiras de qualquer modalidade, inclusive em fundos de investimento ou em bolsas de valores, no País ou no exterior, emitidos pelas respectivas instituições financeiras nos cinco dias úteis antecedentes à apresentação do pedido, acompanhados de declaração do sujeito passivo assumindo a responsabilidade pelas informações relativamente a valores, à localização e à disponibilidade dos montantes, bem assim comprometendo-se informar à autoridade administrativa competente sobre qualquer movimentação ou alteração que, de modo isolado ou no conjunto dos valores, represente percentual superior a cinco por cento;

X - proposta de termo de ajustamento de conduta, com compromisso, por prazo não inferior a três anos, de continuidade da atividade empresarial, preservação ou aumento de empregabilidade, regularidade tributária perante a União e responsabilidade solidária dos sócios, diretores e gerentes que tenham poderes sobre a condução das atividades financeiras e

possam responder por eventuais descumprimentos dos contratos sociais ou estatutos;

XI - compromisso de responsabilidade tributária, assumindo que na constituição ou na aquisição de nova empresa, no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão, pelos sócios ou administradores, esta responderá integralmente pelos tributos devidos pela empresa em recuperação tributária; e

XII - autorização expressa, na forma do art. 20, inciso III, que, neste caso, não se limitará às obrigações que sirvam de objeto à respectiva proposta de transação.

§ 1o A falta de indicação de algum débito vencido, inclusive aqueles que se encontrem com exigibilidade suspensa ou sob contestação em processo administrativo ou judicial, implicará nulidade da recuperação fiscal, ao que se aplicará o disposto no art. 155 da Lei no 5.172, de 1966.

§ 2o Sem prejuízo do disposto no inciso IX, no curso do procedimento de transação ou como condição do termo de transação que venha a ser pactuado, o sujeito passivo poderá ser obrigado à apresentação de contas demonstrativas mensais sob pena de cancelamento do procedimento ou do termo.

Art. 38. Para extinção do crédito tributário, o sujeito passivo poderá, de acordo com o seu plano de recuperação, utilizar, sem qualquer preferência ou ordem, parcelamentos de débitos vencidos ou dação em pagamento de bens imóveis, nas formas e condições estabelecidas em lei, nestes casos com prévia anuência da Fazenda Nacional, ou ainda imputação dos débitos, em qualquer caso com expresse reconhecimento do débito integral pelo sujeito passivo, para os efeitos do art. 174, parágrafo único, inciso IV, da Lei no 5.172, de 1966.

Parágrafo único. O plano de recuperação tributária não poderá prever prazo superior a sessenta meses para pagamento dos créditos tributários objeto do termo de transação.

Art. 39. Após admitida pela Fazenda Nacional a proposta para habilitação no procedimento de transação por recuperação tributária, e sem prejuízo dos efeitos previstos no art. 20, ao sujeito passivo será vedado:

I - desistir da proposta de recuperação tributária; ou

II - alienar ou onerar bens ou direitos de seu ativo permanente, sem prévia notificação à autoridade administrativa e desde que demonstrada a reserva de patrimônio para cumprimento do plano de recuperação.

§ 1o A restrição disposta no inciso II, relativamente à alienação ou oneração de bens ou direitos, não se aplica quando o negócio individualmente considerado representar menos de cinco por cento do ativo permanente do sujeito passivo e quando o total das alienações desta

natureza for inferior a dez por cento do ativo permanente.

§ 2º Em caso de inadimplência, o termo de recuperação tributária constituirá confissão de dívida, aplicando-se o disposto nos arts. 13 e 14 desta Lei.

Art. 40. Em todos os atos, contratos e documentos firmados no curso do procedimento de transação por recuperação tributária, desde a admissão do processamento da proposta pela Fazenda Nacional até o cumprimento de todas as obrigações pactuadas no eventual termo de transação, o sujeito passivo deverá acrescentar, após a denominação da pessoa jurídica, a expressão “em recuperação tributária”.

Parágrafo único. Após a notificação do sujeito passivo sobre a admissão do processamento da sua proposta de transação, ele providenciará a comunicação desta sua condição, e informará, no prazo de trinta dias, com a documentação correspondente:

I - ao registro público correspondente à sua natureza jurídica, para anotação e divulgação;

II - às administrações tributárias federal, estadual ou distrital e municipal do domicílio da sua sede e de suas filiais;

III - ao correspondente órgão ou entidade regulador ou fiscalizador, quando se tratar de concessionário ou permissionário de serviço público de qualquer natureza;

IV - onde figure como autor ou réu em todos os processos judiciais, de qualquer natureza e em qualquer instância ou grau de jurisdição.

Art. 41. Cumpridas as obrigações no prazo determinado, a autoridade administrativa competente lavrará o termo de encerramento da recuperação tributária.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no art. 23, § 3º, inciso IV, a celebração de contratos com a administração pública ou a adjudicação de licitação pública, que se efetuar com base em certidões positivas com efeito de negativas obtidas sob o regime de recuperação tributária, fica condicionada à prova da regularidade dos compromissos assumidos, emitida conforme procedimento estabelecido pela CGTC, cabendo sua imediata suspensão no caso de descumprimento comprovado, por despacho fundamentado da autoridade competente, preservado o direito de prova em contrário por parte do sujeito passivo.

Art. 42. Quando a transação por recuperação tributária for proposta por administrador inidôneo, a autoridade administrativa competente poderá solicitar seu afastamento, que será substituído na forma prevista nos atos constitutivos da empresa ou do plano de recuperação tributária, sem prejuízo de manutenção dos efeitos de solidariedade sobre o patrimônio do substituído.

Parágrafo único. Entende-se por administrador inidôneo aquele que:

- I - tenha contra si denúncia aceita por juízo criminal por fraude contra credores, fraude de execução ou por qualquer dos crimes contra a ordem tributária;
- II - seja reincidente em ilícitos tributários administrativos;
- III - se nega a prestar informações à Fazenda Nacional, ou as presta de modo insuficiente, no curso dos procedimentos desta Lei, anterior ou posteriormente à expedição do termo de transação;
- IV - descumprir obrigações decorrentes da aplicação da presente Lei;
- V - atuar com dolo, simulação ou fraude;
- VI - efetuar gastos manifestamente excessivos em relação a sua situação patrimonial ou a da pessoa jurídica de que seja titular, gestor, dirigente ou administrador;
- VII - realizar despesas injustificáveis por sua natureza ou vulto, em relação ao capital da pessoa jurídica de que seja titular, gestor, dirigente ou administrador ou ao gênero do negócio, ao movimento das operações e a outras circunstâncias análogas;
- VIII - descapitalizar injustificadamente a pessoa jurídica de que seja titular, gestor, dirigente ou administrador, ou realizar operações prejudiciais ao seu funcionamento regular;
- IX - omitir créditos, sem relevante razão de direito ou amparo em decisão judicial; ou
- X - violar condutas exigidas na legislação civil ou comercial, assim como aquelas previstas em acordos ou tratados internacionais dos quais o Brasil participe.

#### Seção IV

##### Da Transação Administrativa por Adesão

Art. 43. A solução de controvérsias jurídicas em matéria tributária, inclusive as de repercussão geral, poderão ser objeto de transação por adesão, mediante:

- I - autorização do Ministro de Estado da Fazenda e do Advogado-Geral da União, com base na jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou de tribunais superiores; ou
- II - previsão em lei específica.

§ 1º A CGTC, mediante análise das solicitações de transação recebidas na forma desta Lei, poderá encaminhar ao exame do Ministro de Estado da Fazenda as hipóteses identificadas como suscetíveis de transação por adesão.

§ 2º A resolução administrativa de adesão, que disciplinará todos os requisitos e condições para que os interessados possam habilitar-se e aderir aos seus termos, terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos e que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando

suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios.

§ 3o O sujeito passivo interessado deverá protocolizar seu pedido de adesão perante a Fazenda Nacional, com prova de atendimento a todos os requisitos estabelecidos pela CGTC.

Art. 44. O interessado deverá encaminhar proposta de adesão perante a unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou da Secretaria da Receita Federal do Brasil do seu domicílio fiscal, com prova de atendimento a todos os requisitos estabelecidos em resolução da CGTC.

§ 1o O sujeito passivo transator poderá requerer ao juiz o sobrestamento, por no máximo, noventa dias, de processo judicial em curso.

§ 2o Atendidos os pressupostos, a forma e os prazos fixados na respectiva resolução administrativa de adesão da CGTC, a autoridade administrativa formalizará o termo de transação.

Art. 45. Firmado o termo de adesão, o crédito tributário somente considerar-se-á extinto com o pagamento do débito ajustado, aplicando-se o disposto nos §§ 2o e 3o do art. 23 desta Lei.

#### CAPÍTULO IV

#### DAS CÂMARAS DE TRANSAÇÃO E CONCILIAÇÃO

Art. 46. À Câmara-Geral de Transação e Conciliação - GTC, vinculada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e presidida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador da Fazenda Nacional por ele indicado, compete:

I - decidir sobre a progressiva implantação das modalidades de transação;

II - editar, sob a forma de resoluções, regulamentos necessários à execução desta Lei, observados, nos casos especificados, o disposto em ato do Poder Executivo;

III - editar resoluções específicas relativas à definição dos requisitos, forma e parâmetros de propostas de transação;

IV - conhecer, por meio da respectiva unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou da Secretaria da Receita Federal do Brasil, de incidente de divergência entre termos de transação expedidos pela Fazenda Nacional, o qual será apresentado no prazo de trinta dias à autoridade administrativa que houver proferido a decisão supostamente divergente, e, uma vez instruído, será remetido à CGTC no prazo de quinze dias, tramitando sem efeito suspensivo;

V - assessorar o Procurador-Geral da Fazenda Nacional em todas as atividades relativas ao cumprimento desta Lei.

§ 1o A CGTC decidirá sobre o incidente de divergência previsto no inciso IV no prazo de

trinta dias e indicará à autoridade administrativa competente que promova os ajustes no termo de transação considerado inadequado, desde que expedido há menos de cento e vinte dias, de forma a ajustá-lo ao termo de transação definido como paradigma.

§ 2o Desde a admissão do processamento da proposta até a conclusão do procedimento de transação, com a assinatura do termo, todas as questões relativas a transação serão conhecidas e decididas pela CGTC ou pela autoridade administrativa designada para este fim.

Art. 47. São requisitos obrigatórios da decisão da CGTC que autoriza a celebração de transação:

I - forma escrita e a qualificação das partes transadoras;

II - relatório, que conterà o resumo do conflito ou litígio, demonstrativo detalhado do crédito tributário consolidado objeto da transação, o montante de renúncia do crédito tributário, se houver, descrição do procedimento adotado e das concessões ou ajustes propostos;

III - decisão com todos os seus fundamentos, de fato e de direito, as suas motivações e as condições para cumprimento do acordo, incluindo:

a) as condições econômico-financeiras consideradas;

b) os compromissos para a extinção da obrigação tributária;

c) as responsabilidades das partes no eventual descumprimento dos termos acordados, inclusive dos sócios e administradores no caso de pessoa jurídica.

Parágrafo único. A motivação deverá ser clara e congruente com as circunstâncias objetivas do proponente, podendo consistir em declaração de concordância com anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão considerados como parte integrante do termo de transação.

Art. 48. Ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil poderá, nos termos de resolução da CGTC, instituir Câmaras de Transação e Conciliação - CTC, presididas por Procurador da Fazenda Nacional, para realizar todos os atos necessários à aplicação desta Lei.

§ 1o A CTC competente poderá delegar a Procurador da Fazenda Nacional ou a Auditor da Receita Federal do Brasil, integrante ou não de sua composição, os seguintes atos:

I - apreciar e deliberar quanto à admissibilidade de proposta de transação:

a) nos casos relacionados no art. 7o; ou

b) quando verificada a ausência de quaisquer informações ou documentos indicados no art. 18, se, notificado o sujeito passivo, a deficiência não for sanada no prazo de dez dias;

II - expedir notificações ao sujeito passivo ou efetuar requisições a órgãos ou entidades da

administração pública, bem como a pessoas físicas ou jurídicas relacionadas ao procedimento de transação;

III - decretar a caducidade do procedimento de transação pelo advento do prazo a que se refere o art. 21;

IV - rejeitar motivadamente a proposta de transação;

V - celebrar termo de transação; e

VI - praticar outros atos autorizados pela CTC.

§ 2o As CTC deverão apresentar relatórios semestrais sobre o desempenho das suas atividades, consolidados na CGTC, com publicização por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Art. 49. A CGTC e a CTC serão compostas, paritariamente, por membros designados pelo Ministro de Estado da Fazenda entre servidores públicos membros da carreira funcional de Procurador da Fazenda Nacional e Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme os critérios a serem estabelecidos em ato do Poder Executivo.

§ 1o Os integrantes da CGTC e da CTC deverão possuir reputação ilibada, conhecimentos jurídicos, contábeis e econômicos, mais de dez anos de exercício funcional nas suas atuais carreiras e estar habilitados, a partir de cursos de formação específicos, nas práticas de mediação e transação.

§ 2o A permanência dos membros será limitada a quatro anos, podendo estender-se por mais quatro, uma única vez, desde que comprovada a participação em cursos de atualização e observada a avaliação dos resultados alcançados no exercício da função.

§ 3o Poderão participar das reuniões da CGTC, sem competência para deliberar e desde que atendam aos mesmos requisitos exigidos no § 1o:

I - dois representantes da Controladoria-Geral da União, sendo sua prévia convocação obrigatória; e

II - dois representantes dos contribuintes, escolhidos pelo Ministro de Estado da Fazenda, a partir de lista sêxtupla composta por conselheiros dos Conselhos de Contribuintes indicados por entidades de classe de categorias econômicas de nível nacional, mediante eleição direta, secreta e em turno único organizada na forma de ato da presidência do Conselho de Recursos Fiscais.

§ 4o Além dos impedimentos previstos no art. 14 da Lei no 9.307, de 23 de setembro de 1996, os membros da CGTC e das CTC deverão declarar impedimento ou suspeição sempre que:

I - houver atuado como autoridade lançadora, representante administrativo ou judicial da

Fazenda Nacional no processo administrativo ou judicial no curso do qual haja sido proposto procedimento de transação ou, sob qualquer outra forma, praticado ato decisório;

II - tratar-se de matéria que, desde a época dos fatos até a conclusão do procedimento de transação, possa ter relação, direta ou indireta, com interesses de sujeito passivo, ou de seus controladores, administradores, gestores ou representantes legais no caso de pessoa jurídica, de quem seja cônjuge, companheiro ou parente, consangüíneos ou afins, até o terceiro grau;

III - nos últimos dez anos, tenha sido empregado ou prestado serviços, a qualquer título, a sujeitos passivos ou a entidades envolvidos no procedimento de transação.

§ 5o O CGTC, bem como o CTC, é órgão colegiado com atribuição de deliberar sobre a autorização e disciplinamento para celebração de transação.

§ 6o O CGTC definirá em resolução normas complementares sobre cabimento, tempo e modo de celebração do termo de transação, tudo sendo aplicável, no que couber, às CTC.

§ 7o O regimento interno da CGTC, aprovado por portaria do Ministro de Estado da Fazenda, estabelecerá o seu funcionamento, o número de seus membros, a presidência atribuída a Procurador da Fazenda Nacional, bem como a formação e atuação de CTC, que reproduzirá os mesmos elementos e critérios da CGTC.

Art. 50. As sessões da CGTC e CTC serão públicas, salvo decisão em contrário de ambas as Câmaras, mediante requerimento do sujeito passivo transator, quando examinar matéria sigilosa ou dados profissionais ou empresariais restritos.

Parágrafo único. O regimento interno da CGTC regulamentará o disposto no caput.

Art. 51. É defeso aos integrantes da CGTC, da CTC e aos servidores públicos, no desempenho das funções de transatores:

I - receber, a qualquer título e sob qualquer pretexto, honorários, percentagens ou custas processuais;

II - representar interesses do sujeito passivo; ou

III - receber, a qualquer título ou pretexto, auxílios ou contribuições de pessoas físicas ou de entidades públicas ou privadas, ressalvadas as exceções previstas em lei.

Art. 52. Os membros da CGTC ou da CTC e o Procurador da Fazenda Nacional ou o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, durante o exercício de competência delegada, gozarão das prerrogativas de independência funcional e inamovibilidade, e deverão agir com imparcialidade, independência, diligência, sigilo funcional e observar a todos os fundamentos, princípios e critérios desta Lei.

Parágrafo único. Os servidores referidos no caput, inclusive os referidos no § 3o do art. 49, e



aqueles servidores públicos que atuarem sob as ordens ou orientações da CGTC ou CTC serão responsabilizados criminal ou administrativamente apenas nos casos de dolo ou fraude, comprovado mediante processo administrativo disciplinar ou ação penal.

Art. 53. O Ministro de Estado da Fazenda, por solicitação do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, poderá requisitar servidores públicos federais para atuarem provisoriamente em processo específico de transação, na qualidade de assessores técnicos da CGTC ou das CTC.

§ 1o O Ministro de Estado da Fazenda poderá solicitar a cessão, com ônus para a União, de servidor de Estado, do Distrito Federal ou de Município para atender à finalidade prevista no caput.

§ 2o A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, atendendo a solicitação da CGTC, poderá contratar empresas ou profissionais com competência técnica reconhecida para prestar assessoramento pericial nos procedimentos de transação.

## CAPÍTULO V

### DAS SANÇÕES PENAIS

Art. 54. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1o e 2o da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, a partir do período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes tiver protocolizado a proposta de transação.

§ 1o A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2o Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.

## CAPÍTULO VI

### DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 55. A Lei no 9.430, de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1o A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I - a unidade central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal, por autarquias federais, ainda que sob regime especial, fundações públicas federais ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

.....”

(NR)

“Art. 48-A. A consulta especial, para dirimir conflitos ou imprecisões quanto à interpretação da legislação tributária federal, aplicáveis às situações de interesse geral, poderá ser formulada à Secretaria Receita Federal do Brasil por:

I - representante da administração pública estadual, distrital ou municipal, inclusive suas autarquias, ainda que sob regime especial, e fundações;

II - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional;

III - outros proponentes, definidos em ato do Poder Executivo.

§ 1o A formulação da consulta deverá guardar pertinência temática direta com a atividade, setor, objeto social e competência institucional dos respectivos consulentes.

§ 2o A propositura realizada pelas entidades referidas no inciso III do caput dependerá de autorização dos associados, na forma estabelecida nos seus respectivos atos constitutivos.

§ 3o A solução de consulta especial será vinculante a todos os associados da entidade referida no inciso III, uma vez confirmada a adesão da entidade consulente, ou, a critério da administração e nos prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a todos que vierem a aderir expressamente.

§ 4o A competência para solucionar a consulta especial será do órgão central da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ouvida a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

§ 5o A solução de consulta especial será publicada no Diário Oficial da União e em sítio na rede mundial de computadores e prevalecerá sobre eventual solução de consulta específica.

§ 6o As consultas de caráter individual formalizadas nos termos do art. 48 da Lei no 9.430, de 1996, quando tratarem de assuntos de interesse geral, serão convertidas em consultas especiais.

§ 7o A consulta especial não suspende o prazo e a forma de recolhimento do tributo antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias.” (NR)

“Art. 50-A. O Poder Executivo regulamentará a forma, os prazos, os procedimentos e os efeitos das consultas e de sua adesão, bem como os requisitos necessários para a implementação do disposto nesta Seção.” (NR)

Art. 56. O Decreto no 70.235, de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 46. ....”

Parágrafo único. Também poderão formular consulta:

I - os órgãos e entidades da administração pública; e

II - as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais.” (NR)

“Art. 47. ....

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no caput, a consulta poderá ser formulada por meio da Internet, na forma disciplinada em ato da administração tributária.” (NR)

“Art. 49-A. No caso de a consulta a que se refere o art. 48-A da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ser eficaz, o crédito tributário relativo à matéria consultada poderá ser pago ou parcelado até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão:

I - sem incidência de multa de mora em relação aos tributos com vencimentos ocorridos no período referido no art. 48;

II - com a incidência de juros e multa de mora quanto aos tributos com vencimentos ocorridos anteriormente à formulação da consulta.

§ 1º O parcelamento de que trata o caput poderá ser solicitado independentemente de o sujeito passivo já possuir outros parcelamentos para com a Fazenda Nacional.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos associados ou filiados de entidade representativa de categoria econômica ou profissional identificados na consulta.” (NR)

“Art.53. ....

Parágrafo único. Na hipótese do parágrafo único do art. 47, a administração tributária poderá atribuir o preparo e o exame de admissibilidade do recurso à unidade da administração tributária diversa da prevista no caput.” (NR)

Art. 57. A Lei no 10.522, de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 10. ....

§ 1º Ao parcelamento referido no art. 49-A do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, aplicam-se, no que couber, as regras fixadas nesta Lei.” (NR)

Art. 58. O inciso VI do art. 965 da Lei no 10.406, de 2002 - Código Civil, passa a vigorar com a seguinte redação:

“VI - o crédito pelos tributos devidos à Fazenda Pública;” (NR)

## CAPÍTULO VII

### DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 59. Toda e qualquer transação em matéria tributária somente poderá ser efetivada por meio das modalidades prevista nesta Lei.

Art. 60. O disposto nesta Lei aplica-se, no que couber, aos créditos não-tributários inscritos em dívida ativa da União.

Parágrafo único. Após a admissão do processamento da proposta de transação, na forma dos §§ 2o e 3o do art. 19, o órgão ou a entidade originalmente responsável pela constituição ou pela administração do crédito, quando não pertencente à estrutura do Ministério da Fazenda, será consultado pela CGTC ou pela CTC competente, conforme o caso, para que, no prazo de trinta dias, manifeste a sua objeção à seqüência do procedimento ou a aspectos específicos da proposta formulada pelo sujeito passivo.

Art. 61. Esta Lei não se aplica ao regime previsto na Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 62. Esta Lei entrará em vigor um ano após a data de sua publicação.

Art. 63. Revoga-se o art. 49 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.