

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

FERNANDA DI PAULA DA SILVA DE OLIVEIRA

**DESAFIOS PARA A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA UNIÃO:
uma análise sobre a efetividade da cobrança judicial e o protesto da CDA**

São Luís

2017

FERNANDA DI PAULA DA SILVA DE OLIVEIRA

**DESAFIOS PARA A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA UNIÃO:
uma análise sobre a efetividade da cobrança judicial e o protesto da CDA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Universidade Federal do Maranhão como requisito
para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientação: Prof.º Felipe Costa Camarão.

São Luís
2017

FERNANDA DI PAULA DA SILVA DE OLIVEIRA

**DESAFIOS PARA A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA UNIÃO:
uma análise sobre a efetividade da cobrança judicial e o protesto da CDA**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Universidade Federal do Maranhão como requisito
para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Aprovado em / /

Banca examinadora:

Prof. Felipe Costa Camarão (Orientador)

Examinador 1

Examinador 2

Ficha gerada por meio do SIGAA/Biblioteca com dados fornecidos pelo autor.
Núcleo Integrado de Bibliotecas/UFMA

OLIVEIRA, FERNANDA DI PAULA DA SILVA DE.
DESAFIOS PARA A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO
TRIBUTÁRIO DA UNIÃO: uma análise sobre a efetividade da
cobrança judicial e o protesto da CDA/ FERNANDA DI PAULA DA
SILVA DE OLIVEIRA – 2017.
48 f.

Orientador(a): Felipe Costa Camarão
Monografia (graduação) – Curso de Direito, Universidade
Federal do Maranhão, São Luís, 2017.

1. Desafios para a recuperação do crédito tributário da União 2. A
efetividade da cobrança judicial e o protesto da CDA 3. Aspectos
gerais sobre o crédito tributário. I. Título.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho ao D'us eterno, cuja presença e misericórdia foram imprescindíveis para o desdobramento das ideias expostas neste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais e às minhas irmãs, que sempre me apoiaram durante toda minha formação acadêmica.

Ao meu noivo, Paulo, por todo amor e companhia gentilmente ofertados.

Aos assessores e amigos do gabinete da 4ª Vara de Execução Fiscal da Seção Judiciária deste Estado, por todo conhecimento pacientemente transmito ao longo de dois anos.

Aos procuradores da Fazenda Nacional, em especial ao dr. João Gomes Cantanhede e ao dr. Walber Silva Oliveira Macedo, por todo ensino repassado durante um ano.

Ao professor Felipe Costa Camarão, pela orientação na produção deste trabalho.

Aos meus colegas, professores, em especial ao coordenador do curso de Direito, professor Raimundo Nonato Serra Campos Filho, pela convivência e ensinamentos durante toda a graduação.

E a todos que, de alguma forma, colaboraram para minha formação acadêmica.

“Goza a vida com a mulher que amas, todos os dias da tua vida vã, os quais Deus te deu debaixo do sol todos os dias da tua vaidade; porque este é o teu quinhão nesta vida, e do teu trabalho, que tu fazes debaixo do sol”.

(Eclesiastes 9:9)

RESUMO

O presente estudo aborda os principais pontos sobre a recuperação do crédito fiscal da União, e sobre a relação da atividade arrecadatória com os direitos fundamentais. A efetividade da tutela jurisdicional no processo de execução fiscal, isso porque sua missão é superar a crise de inadimplemento do crédito fiscal. Contudo, os indicadores revelaram que a via judicial se mostrou ineficiente. Diante disso, coube a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional lançar mão de novos mecanismos extrajudiciais para cobrar o crédito tributário de forma eficaz. Em 2012, com a inovação legislativa dada a Lei dos Protestos, viu-se no instituto um instrumento para isso. Ocorre que parte dos doutrinadores e alguns segmentos produtivos questionaram a legitimidade e legalidade, como também, a constitucionalidade da medida. No entanto, o Supremo Tribunal Federal firmou a tese de que o protesto de CDA era um mecanismo constitucional e legítimo para a cobrança dos créditos públicos.

Palavras-chave: Crédito tributário. Eficiência. Execução fiscal. Protesto da CDA.

ABSTRACT

The present study addresses the main issues regarding the tax credit recovery of União, and on the relationship between the collection activity and fundamental rights. The effectiveness of the judicial proceedings in tax enforcement, This is because its mission is to overcome the crisis of the failure to pay of the tax credit. Yet, the indicators revealed that the judicial route proved to be inefficient. Then before, it was incumbent upon Attorney General of the National Treasury to use new out-of-court mechanisms to collect the tax credit effectively. In 2012, with the legislative innovation given the Law of Protests, he saw in the institute an instrument for this. It occurs that part of the doctrinaires and some productive segments questioned the legitimacy and legality, as well as the constitutionality of the measure. Yet, Federal Court of Justice signed the thesis that the protest of CDA was a constitutional and legitimate mechanism for the collection of the public credits.

Keywords: Tax credit. Efficiency. Tax enforcement process. Protesto of CDA.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CDA	Certidão de Dívida Ativa
CF	Constituição Federal
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LEF	Lei de Execução Fiscal
PEFM	Processo de Execução Fiscal Médio
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
UF	Unidade da Federação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	11
2	ASPECTOS GERAIS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	13
2.1	A arrecadação e o financiamento das atividades estatais	13
2.2	A legitimidade da constituição e cobrança do crédito tributário.....	15
2.3	Breve síntese sobre a constituição do crédito tributário	17
3	A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO PELA EXECUÇÃO FISCAL	22
3.1	Breve histórico da Execução Fiscal.....	22
3.2	A Gestão do crédito público na perspectiva da execução fiscal	23
3.2.1	Breve apresentação dos indicadores de ineficiência da execução fiscal	24
3.2.2	O principal entrave para recuperação dos créditos via execução fiscal.....	26
3.3	A recuperação do crédito fiscal e meios alternativos de cobrança.....	32
4	PROTESTO EXTRAJUDICIAL E A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO.....	34
4.1	Títulos e documento de dívida – CDA.....	34
4.2	Protesto extrajudicial: mecanismo de recuperação do crédito fiscal.....	37
4.2.1	Apresentação das principais críticas.....	38
4.2.2	A constitucionalidade do encaminhamento das certidões da dívida ativa a protesto	38
4.2.3	Breve apresentação de resultados obtidos com protesto de CDA	43
4.3	Conclusão sobre o protesto de certidões de dívida ativa da União	44
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46
	REFERÊNCIAS	47

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho versa sobre a análise da efetividade da cobrança dos créditos tributários da União, mais precisamente sobre a Execução Fiscal, que é o instrumento processual pelo qual o Estado recupera seus créditos inadimplidos. Apresenta indicadores que apontam a eficiência da via judicial, como também possíveis justificativas para o resultado encontrado pela pesquisa desenvolvida pelo Conselho Nacional de Justiça em parceria com o IPEA. Aborda, ainda, especialmente, o protesto extrajudicial da CDA como um mecanismo alternativo para cobrança do crédito público.

Assim, no primeiro momento, busca-se demonstrar a relação da atividade arrecadatória com a implementação dos direitos fundamentais, ressaltando que o financiamento do serviço público depende do compromisso fiscal entre o Estado tributante e o cidadão contribuinte, uma vez que essa concepção de Estado Social somente é possível com o dispêndio de recursos financeiros. Em seguida, passa-se a analisar a legitimidade dos atos de constituição e cobrança do crédito, finalizando com uma exposição sobre a constituição do crédito tributário e suas especificidades.

Com a formação do título executivo, o crédito passa a ser certo, líquido e exigível, pronto para ser cobrado. O segundo capítulo, portanto, aborda o principal meio pelo qual o crédito tributário da União é recuperado – a Execução Fiscal. No início, o regramento especial foi editado para garantir a Fazenda Pública um procedimento diferenciado para executar seus créditos, de forma mais eficaz e célere. Contudo, com passar dos anos, o que se observou foi justamente o contrário.

O Conselho Nacional de Justiça em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA desenvolveu uma pesquisa chamada de *Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal*, em que se verificou que o prazo médio de tramitação de uma execução fiscal é de 9 anos para ser baixado, na qual encerrado, sendo praticamente metade para efetuar a citação – prazo médio de tramitação de uma execução fiscal na Justiça Federal de 1º.

Além disso, constatou-se que menos de 30% dos executivos fiscais eram extintos por satisfação integral da dívida, enquanto os demais processos pesquisados eram “baixados definitivamente” por situações que não envolviam diretamente a participação do contribuinte, como por exemplo a decadência, a prescrição e o cancelamento da inscrição. Outro dado constatado foi a enorme dificuldade em localizar o devedor e seu patrimônio, sendo esse um

dos maiores motivos do insucesso da Execução Fiscal.

Diante desse cenário, surge o protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa – CDA, como um mecanismo que visa combater a sonegação fiscal e incrementar a recuperação do crédito tributário. A medida, desde os primeiros anos de aplicação, mostrou-se bastante efetiva, célere e menos custosa que a cobrança judicial.

O presente trabalho está dividido em três partes, na primeira pretende-se esclarecer a importância da atividade arrecadatória para os fins desejado pela sociedade, como também as questões que envolvem o crédito tributário. Após, passa-se a analisar a Execução Fiscal sob o viés da efetividade. Por derradeiro, buscou-se demonstrar o emprego de meios indiretos de cobrança como o protesto extrajudicial da CDA, com vistas a aprimorar a efetiva recuperação do crédito.

2 ASPECTOS GERAIS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Esse capítulo tratará, sinteticamente, sobre a importância da atividade arrecadatória para o financiamento do Estado Social, ressaltado o compromisso social para o sustento das atividades desenvolvidas pelo Estado, a fim de que seja factível os direitos sociais previstos no texto constitucional. Contudo, como se trata de uma invasão ao patrimônio do particular, as atividades que envolvem desde a constituição até a cobrança do crédito público devem ser plenamente vinculadas, a fim de que o crédito não seja anulado posteriormente.

2.1 A arrecadação e o financiamento das atividades estatais

Como premissa do estudo, é imprescindível uma rápida abordagem entre os direitos fundamentais e a tributação. A Constituição Federal de 1988 consagrou a dignidade da pessoa humana como ponto central para a tecitura das garantias fundamentais. Assim, para a promoção do Estado de Direito proclamado pelo texto constitucional é indispensável que haja meios suficientes para concretizar os anseios da sociedade.

Nesse ponto, surge a ideia de custo para a promoção de direitos. Ao longo da história, as atividades estatais foram desenvolvidas com a expropriação do patrimônio e a prestação de serviço pelos súditos, além de recursos advindos dos despojos de guerra. Com o tempo, a atividade financeira ¹do Estado passou a ser custeada pelo fenômeno da tributação.

Tal atividade arrecadatória, durante vários episódios, marcou diversos conflitos e revoluções sociais, como a Revolução Francesa, a luta pela independência das Colônias Americanas, e, no Brasil, a Inconfidência Mineira. E, somente, através das Cartas Políticas a tributação passou a ser legitimada, dada a necessidade do dispêndio de recursos financeiros, para implementação dos direitos e garantias fundamentais.

Essa noção de custo é imprescindível pois, segundo o professor Flávio Galdino, comentando a teoria desenvolvida pelos norte-americanos Stephen Holmes e Cass R. Sunstein, no livro com o título *The Cost of Rights: why liberty depends on taxes*, os direitos fundamentais são de natureza positiva, o que demandaria uma ação afirmativa para a implementação dos mesmo pelos governos, acarretando, assim, custos para o Estado:

Na medida em que o Estado é indispensável ao reconhecimento e efetivação dos

¹ “A atividade financeira consiste em obter, criar, gerir e despendar o dinheiro indispensável às atividades, cuja satisfação o Estado assumiu ou acometeu àqueloutras pessoas de direito público. BALEEIRO, Aliomar.

direitos, e considerando que o Estado somente funciona em razão das contingências de recursos econômico financeiros captadas junto aos indivíduos singularmente considerados, chega-se à conclusão de que os direitos só existem onde há fluxo orçamentário que o permita².

Daí a noção de responsabilidade individual e comprometimento social para com o financiamento das atividades estatais, o que pode ser extraído do próprio conceito de tributo trazido pelo art. 3º do Código Tributário Nacional: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A obrigação de dar – “prestação pecuniária compulsória” - contrapõe-se a obrigação *ex voluntate*, pois a obrigação tributária nasce da lei, e pressupõe uma reprodução fiel daquilo que foi determinado desde a instituição do tributo o momento de sua cobrança.

Assim, revestido de legalidade, o fluxo arrecadatório expande-se, conforme aumenta as demandas sociais concentradas pelo Estado, por meio do modelo Welfare State³, surgindo, assim, o Estado Social Fiscal⁴, que, nas palavras do professor Ricardo Lobo Torres⁴, seria o custo do bem-estar social:

Com o advento do Estado Fiscal de Direito, que centraliza a fiscalidade, tornam-se, e até hoje se mantêm, absolutamente essenciais as relações entre liberdade e tributos: o tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade e constitui o preço da liberdade, mas por ela se limita e pode chegar a oprimi-la, se o não contiver a legalidade.

Assim, não restam dúvidas, sobre a imprescindibilidade da arrecadação de tributos, para o fluxo orçamentário de qualquer Estado, que se comprometa em prestar serviços básicos como os de seguro social, saúde e educação, bem como os de regulação do mercado.

Esse sustento compartilhado depende do compromisso do contribuinte em pagar seus tributos, ainda que isso se dê de maneira forçada. Daí a necessidade de uma rápida e efetiva atuação do Estado, no sentido de suplantar qualquer crise gerada pelo inadimplemento do crédito fiscal.

² GALDINO, Flávio. Introdução à teoria dos custos dos direitos: direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

³ Estado de bem-estar social (em inglês: Welfare State), também conhecido como Estado-providência, é um tipo de organização política e econômica que coloca o Estado como agente da promoção (protetor e defensor) social e organizador da economia. Nesta orientação, o Estado é o agente regulamentador de toda vida e saúde social, política e econômica do país em parceria com sindicatos e empresas privadas, em níveis diferentes, de acordo com o país em questão. Cabe ao Estado do bem-estar social garantir serviços públicos e proteção à população. Disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/Estado_de_bem-estar_social

⁴TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de direito constitucional financeiro e tributário. 3 vol. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

2.2 A legitimidade da constituição e cobrança do crédito tributário

Dado os parâmetros que fizeram surgir o novo modelo de Estado, que mantém sua atividade financeira principalmente da arrecadação de tributos, passo a analisar os fundamentos legais que permitem Administração Pública a organizar-se internamente para cumprir com seu dever constitucional.

No presente estudo, importa deixarmos de lado a ideia de Administração Pública em sentido amplo, pois, para a atividade de cobrança de crédito fiscal, deve-se considerar apenas aquela concebida em sentido estrito subjetivo, que seria composta, segundo a professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

Assim, compõe a Administração Pública, em sentido subjetivo, todos os órgãos integrantes das pessoas jurídicas políticas (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), aos quais a lei confere o exercício de funções administrativas. São os órgãos da **Administração Direta** do Estado (destaque original).⁵

Dessa forma, podemos afirmar que o exercício da função administrativa do Estado é desempenhado por órgãos e pessoas jurídicas autorizadas por lei, o qual se exterioriza por meio do ato administrativo. Portanto, é por meio das prerrogativas próprias do Poder Público, que o ato administrativo manifesta a vontade do Estado, com a finalidade de, segundo o professor José Cretella Júnior (1977, p. 19) “criar, reconhecer, modificar, resguardar ou extinguir situações jurídicas subjetivas”.

O ato administrativo é a declaração da vontade estatal, sob o regime jurídico de direito público, sujeitando-se ao controle de legalidade pelo Poder Judiciário. Para o professor José dos Santos Carvalho Filho⁶ seria “a exteriorização da vontade de agentes da Administração Pública ou de seus delegatários, nessa condição, que, sob o regime de direito público, vise a produção de efeitos jurídicos, com o fim de atender ao interesse público”.

Assim, porque visa o cumprimento das funções do Estado, o ato administrativo é dotado de atributos, a fim de que se diferencie dos atos praticados por particulares. Essas prerrogativas especiais são sustentadas pelo regime publicístico, sendo indispensáveis para a supremacia do Poder Público.

A respeito desse princípio, pode-se afirmar que está nitidamente intrincado ao da indisponibilidade do interesse pública, pois ainda que a Administração Pública detenha os

⁵ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 24ª Edição, ed. Atlas, 2010.

⁶ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo, 17ª edição, ed. Lúmen Júris.

poderes de intervir, regulamentar, expropriar; sua ação está delimitada a finalidade pública. Em outras palavras, não lhe é conferido à possibilidade de dispor sobre os interesses lhes confiados⁷.

Para complementar a ideia exposta acima, preleciona o administrativista Celso Antonio Bandeira de Mello⁸, “O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los – o que é também um dever – na estrita conformidade do que dispuser a *intentio legis*”.

Assim, com o fim de assegurar o cumprimento do interesse público, revestiu-se os atos exarados pelos agentes públicos de atributos com o intuito de lhes diferenciar dos praticados por particulares, sendo os principais deles: a presunção de legitimidade, a imperatividade e a exigibilidade.

Entende-se por presunção de legitimidade, a qualidade dada ao ato administrativo em decorrência de sua emissão com observância da lei. Tal atributo pressupõe que houve o cumprimento prévio de formalidades traçada legalmente. Sendo passível, portanto, de controle de sua legalidade, o que garante a veracidade dos atos da Administração Pública.

A respeito da presunção de veracidade, é necessário estabelecer uma rápida diferença em relação ao atributo acima exposto, posto que não se confundem, uma vez que este segundo se refere aos fatos alegados pela Administração, dando fé pública, por exemplo, as informadas por ela transmitidas.

De qualquer forma, seja quanto à legitimidade do ato ou à veracidade dos fatos, a presunção é relativa, situação que só pode ser contrariada desde que provada. Por conta disso, se houver alguma nulidade no ato, o mesmo continuará a produzir efeitos como se válido fosse, situação que somente se altera com a intervenção da própria administração ou do Poder Judiciário.

Quanto à imperatividade, trata-se do atributo que garante a imposição dos atos administrativos sem levar em consideração a vontade do particular. Assim, o agente público, no exercício de suas prerrogativas, age unilateralmente, em decorrência do “poder extroverso”, impondo obrigações à terceiros, isto é, interferindo em sua esfera jurídica.⁹

Já o atributo da exigibilidade refere-se ao “fazer cumprir” ou executar o comando contido no ato administrativo sem a necessidade de recorrer ao Judiciário. Nas palavras do professor Bandeira de Mello¹⁰, “a exigibilidade é atributo pelo qual se impele à obediência, ao

⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 24ª Edição, ed. Atlas, 2010.

⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 29ª edição, ed. Malheiros.

⁹ Termo utilizado pelo administrativista italiano Renato Alessi.

¹⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 29ª edição, ed. Malheiros.

atendimento da obrigação já imposta, sem necessidade de recorrer ao Poder Judiciário para induzir o administrado a observá-la”.

Dada a inteligência exposta, pode-se concluir que tais prerrogativas e sujeições também são aplicadas aos atos da administração pública tributária, que, na esfera federal, é outorgada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), para o desempenho das atividades de constituição e cobrança de créditos tributários, conforme forem suas respectivas atribuições.

2.3 Breve síntese sobre a constituição do crédito tributário

No *direito das obrigações*, o termo obrigação, numa relação jurídica, é associado tanto para designar o atributo de cada polo, o dever (devedor) que se contrapõe ao direito (credor), quanto a própria relação jurídica, que envolve o poder de exigir e o dever de prestar. Em breves linhas, Washington de Barros Monteiro ¹¹a definiu como: “...relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio”.

No campo do direito tributário, o credor (sujeito ativo) é o ente o tributante – União, Estados, Município ou Distrito Federal – que é dotado de competência tributária, a saber, é o poder de instituir os tributos. No que tange aos entes parafiscais, como os conselhos profissionais, dispõe apenas da capacidade tributária ativa, isto é, de fiscalizar e arrecadar os tributos que lhes competem. Já o sujeito passivo é o devedor da obrigação tributária, é contra ele que poderá ocorrer uma execução forçada, em caso de não haver adimplemento voluntário da dívida. À luz do parágrafo único do art. 121 do CTN, observa-se dois tipos de sujeito passivo: o contribuinte e o responsável.

No primeiro tipo, o devedor relaciona-se direto com o fato gerador, como ocorre com o proprietário de um bem imóvel, quanto ao pagamento do IPTU, ou como ocorre com o proprietário de um veículo automotor, quanto ao pagamento do IPVA, por exemplo. Nos casos de sujeição passiva indireta, a responsabilidade pode advir de aspectos subjetivos do contribuinte, como é o caso de um filho menor, absolutamente incapaz, que recebe um terreno localizado em zona urbana; respondendo, pelo adimplemento da obrigação tributária, seus pais (art. 134, I, CTN).

¹¹ MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de Direito Civil – Direito das Obrigações. 41ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

O código traz outras hipóteses de responsabilidades, como as que decorrem de bens alienados com dívidas de IPTU ou IPVA (art. 130 e 131, I do CTN), da fusão, cisão, transformação ou incorporação de empresas (art. 132 do CTN), da Sucessão Comercial (art. 133 do CTN), de terceiros (art. 134 do CTN), do sócio (administrador) de empresa, com relação à dívida tributária da sociedade (art. 134, VII, c/c art. 135, III, do CTN).

Portanto, a ocorrência, no mundo fático, da hipótese prevista em lei – o fato gerador – faz surgir a obrigação tributária, que na sua modalidade principal tem por objeto o pagamento de um tributo ou de uma penalidade pecuniária (art. 113, § 1º, CTN). Já a sua modalidade acessória diz respeito a uma prestação positiva ou negativa, isto é, uma determinação que implica em “fazer” ou “não fazer” uma ação, sem cunho material como na principal, trata-se, em suma, de deveres instrumentais. É o que assevera Roque Antônio Carrazza¹²:

A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária ‘stricto sensu’, como ao plexo de deveres instrumentais, (positivos ou negativos) que gravitam em torno do tributo, colimando facilitar a aplicação exata da norma jurídica que o previu. (...) Todos estes deveres, repita-se, não possuem, em si mesmos, cunho patrimonial.

Para que tal obrigação passe a ser exigível, ela precisa ser “lançada”. Em outras palavras, é com lançamento tributário que nasce o crédito. Isso porque o ato de lançar, privativo de autoridade administrativa (art. 142 do CTN), ao determinar a certeza e liquidez da dívida, assim, “o sujeito ativo fica habilitado a exercitar o ato de cobrança, quer administrativa, em um primeiro momento, quer judicial, caso aquela se mostre malsucedida”¹³. Em rápida síntese, pode-se afirmar que as finalidades do lançamento são verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular *quantum debeatur* (o quanto devido) e, por fim, caso seja necessário, dispor sobre alguma penalidade.

Cabe ressaltar que o lançamento tributário possui tanto natureza declaratória, ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente (caput do art. 142 do CTN), quanto possui natureza constitutiva ao constituir o crédito tributário (caput do art. 142 do CTN). Além disso, é de o ato de “lançar” é privativo de autoridade administrativa. Na esfera federal, a Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão responsável pelo lançamento, como também pela gestão e execução das atividades de arrecadação, cobrança administrativa, fiscalização dos tributos de competência da União¹⁴.

Contudo, é possível que o processamento do ato conte ou não com participação do contribuinte. No lançamento de ofício, é a própria autoridade fiscal, que dispendo de

¹² CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

¹³ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

¹⁴ Informação disponível em: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/competencias-1>.

informações suficientes, realiza o ato integralmente (art. 149, I, do CTN).¹⁵ Como é o caso do IPTU, em que a constituição definitiva do crédito acontece com a notificação para o pagamento do tributo. Sendo essa a jurisprudência pacífica entre os tribunais:

Nos tributos sujeitos a lançamento de ofício, como no caso do IPVA e IPTU, a constituição do crédito tributário perfectibiliza-se com a notificação ao sujeito passivo, iniciando-se, a partir daí, o prazo prescricional quinquenal para a cobrança do débito tributário, nos termos do art. 174 do CTN " (AgRg no Ag 1.399.575/RJ, Min. Humberto Martins, 2ª T., DJe de 04/11/2011). 3. Agravo regimental do Fisco a que se nega provimento" (STJ, AgRg no REsp 1325143/MG, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 08/04/2013)

Já o lançamento misto (art. 147 do CTN) é aquele realizado com base nas informações prestadas pelo contribuinte acerca do fato gerador. Assim, somente após a disponibilização das informações é que a autoridade administrativa pode constituir o crédito. Como é o caso do ITBI, o qual possui "o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, em observância ao princípio da *actio nata*, a data em que o contribuinte ou terceiro legalmente autorizado prestar ao fisco as informações de fato necessárias à efetivação do lançamento"¹⁶.

Por fim, tem-se o lançamento por homologação ou autolançamento (art. 150 do CTN), neste caso, há uma incisiva presença do contribuinte. Isso porque a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem a necessidade de qualquer provimento do Fisco. Feita a antecipação, autoridade administrativa confere a exatidão das informações prestadas e o numerário recolhido, homologando, assim, de forma expressa ou tácita, o pagamento do tributo.

A homologação tácita ocorre com o transcurso *in albis* do quinquênio, sem que o Fisco se manifeste, conforme dispõe o parágrafo 4º, do art. 150 do CTN, "Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação". Esse tipo de lançamento é mais comum entre os tributos, como exemplo do ICMS, ISS, IPI, ITCMD, PIS e COFINS, e do IR.

Outro ponto que demonstra a intensa participação do contribuinte na constituição do crédito fiscal fica evidente quando o tributo é declarado e não pago. Em tais situações, a própria declaração do sujeito passivo dispensa a necessidade da constituição formal do crédito,

¹⁶ Trecho retirado do seguinte julgado: (TJ-DF - APO: 353085020088070001 DF 0035308-50.2008.807.0001, Relator: CRUZ MACEDO, Data de Julgamento: 26/04/2012, 4ª Turma Cível, Data de Publicação: 18/05/2012, DJ-e Pág. 183).

dessa forma, não há óbice para sua inscrição em dívida ativa, prescindindo sua exigibilidade de qualquer procedimento administrativo. Sendo essa a inteligência contida na súmula nº 436 do STJ: “a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”.

Apesar de não se tratar de uma modalidade de lançamento, a “técnica de arbitramento” (art. 148 do CTN) é utilizada pela autoridade lançadora para determinar, de forma indireta, a base de cálculo de tributos, que dependam da aferição de valor ou do preço de bens e de serviços. Essa técnica é utilizada antes do lançamento (de ofício) do tributo, em razão da inidoneidade ou omissão de documentos apresentados pelo sujeito passivo, a fim de que a autoridade fiscal possa mensurar a base tributável.

Outro ponto importante acerca da constituição do crédito tributário é o prazo decadencial. Independentemente do grau de participação do sujeito passivo no momento de constituir a dívida, é de inteira responsabilidade da autoridade fiscal observar para o lançamento do crédito tributário, sob pena de ver seu direito de lançar decaído, com a consequente extinção do próprio crédito¹⁷.

Apesar de haver discussão acerca do verdadeiro objeto da decadência, se é o crédito tributário ou a própria obrigação tributária, o certo é que ele nasce em razão da omissão ou inércia do sujeito ativo em proceder com o lançamento, que segundo o art. 142 do CTN, deve ocorrer num interregno de 5 (cinco) anos contados: “I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”.

Daí porque os atos de constituição do crédito devem ser exarados segundo os critérios legais e com a devida presteza, para o cumprimento do efeito desejado pela norma tributária. Pois, caso não haja o seu adimplemento pelo contribuinte, seguirá o caminho da inscrição em dívida ativa.

No âmbito federal, cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional realizar a inscrição dos créditos da União (art. 39, §5, Lei 4.320/64), a fim de extrair o título executivo extrajudicial – certidão de dívida ativa – e realizar o controle de legalidade dos atos administrativos que envolveram a constituição do crédito (art. 2º, § 3 da Lei nº 6.830):

§ 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 e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo”. (Sem

¹⁷ Art. 156, inciso V, do CTN. Extinguem o crédito tributário: V - a prescrição e a decadência

destaque no original)

Assim, com a lavra do termo de inscrição, além de reconhecer a presunção de legitimidade dos atos anteriores, pode ser imposto ao sujeito passivo a obrigação de recolher o crédito inscrito exigi-lo tanto pela via administrativa quanto pela via judicial, que será tratada no capítulo a seguir.

3 A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO PELA EXECUÇÃO FISCAL

Neste capítulo serão abordadas as rotinas da que compõem o processo de Execução Fiscal. A finalidade é expor alguns motivos que tornaram a via executiva tão ineficiente. Além disso, serão avaliados alguns indicadores como a Taxa de Congestionamento do Judiciário, a baixa recuperação anual dos créditos da União e, por fim, alguns aspectos levantados pela pesquisa realizada pelo Conselho Nacional de Justiça em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada –IPEA.

3.1 Breve histórico da Execução Fiscal

A recuperação do crédito fiscal pode ocorrer de tanto de forma voluntária quanto de forma forçada, esta última, por sua vez, tanto por mecanismos administrativos quanto pela via judicial. A Execução Fiscal é, portanto, o instrumento processual, para cobrança coercitiva judicial, que tem por finalidade impor e exigir dos contribuintes, que não honraram voluntariamente seus compromissos com a Fazenda Pública, o pagamento de tributos por meio da expropriação de seus bens.

O procedimento foi desenvolvido para diferenciar o processo de execução do crédito fazendário daquele destinado ao crédito comum. Isso para conferir maior eficiência e efetividade à cobrança judicial do crédito público. Inicialmente, essa especificidade era prescrita pelo Decreto-Lei 960/1938, contudo, com o advento da codificação processual de 1973, o crédito fiscal passou a ter igual tratamento aos demais títulos judiciais e extrajudiciais. O procedimento era análogo ao de 1938: citação seguida de penhora, que possibilitaria a oposição de embargos, finalizando com a fase arrematação.

Ocorre que o crédito público passou a ser processado pelo mesmo rito dispensado das demais execuções. Essa paridade foi fundamental para que se justificasse a elaboração de uma lei que diferenciasse o processo de execução do crédito fiscal, segundo a exposição de motivos da LEF, a atual codificação (CPC/1973) teria dado “ao crédito público o mesmo tratamento da nota promissória e da letra de câmbio”.

Esse novo molde processual introduziu inúmeras inovações para simplificar o “processo formalístico, burocrático e cartorário, assim que racionalizou e suprimiu atos procrastinatórios, com o intuito de dar maior celeridade à prestação jurisdicional”. Entre as

principais, segundo Leon Frejda Szklarowsky¹⁸(coator do projeto de lei da LEF), estão a preparação e numeração da certidão da dívida ativa, por processo manual, mecânico e eletrônico; a junção da petição inicial com a certidão da dívida ativa, como também a autorização para a sua conjugação com a petição inicial, no mesmo documento.

A Fazenda Pública passou a produzir provas independentemente de requerimento contido na inicial fiscal. Além disso, no despacho inicial, a tentativa de citação do devedor poderia ocorrer por diversas modalidades e, caso o executado estivesse ausente do País, ela ocorreria por edital. Outra inovação foi a possibilidade de garantir o juízo mediante fiança bancária, depósito bancário ou indicação de bens de terceiros à penhora.

A LEF também viabilizou o pagamento de parcela incontroversa da dívida, caso o executado desejasse discutir o restante, logicamente, desde que garantido o juízo quanto ao saldo remanescente. Outra importante inovação foi a conjugação dos atos de penhora e avaliação, feitos pelo oficial de justiça, no mesmo momento da realização da constrição do bem. E, no campo da defesa, houve a unificação do prazo para a apresentação dos embargos e impugnação para qualquer dos demandantes.

Em suma, o procedimento além de já ser guiado pela penhora, avaliação, seguida da expropriação do bem, como uma possível fase cognitiva: os embargos; foram adicionadas as rotinas acima mencionadas. Contudo, mesmo com esse molde procedimental diferenciado, observou-se que o mesmo não funciona mais adequadamente, ferindo o preceito esculpido no art. 5º, inciso LXXVII da CF¹⁹. Tais conclusões foram evidenciadas por dados levantados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e também por meio de uma interessante pesquisa empírica acerca do custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal, em parceria com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA).

3.2 A Gestão do crédito público na perspectiva da Execução Fiscal

O presente tópico visa abordar a efetividade do processo de Execução Fiscal. Conforme foi dito, o crédito tributário pode ser cobrado tanto pela via administrativa quanto pela judicial. Ocorre que o mecanismo mais utilizado é a via executiva. Contudo, segundo vários indicadores, essa estratégia de cobrança tem sido equivocada. Pois, o excesso de

¹⁸ SZKLAROWSKY, Leon Fredja. Os procuradores da Fazenda Nacional—A advocacia Pública – A Lei de Execução Fiscal 30 anos. <https://jus.com.br/artigos/307/os-procuradores-da-fazenda-nacional-a-advocacia-publica/2>

¹⁹ Art. 5º, inciso LXXVII, da CF: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

formalismo do procedimento usado pelos juízos executivos leva ao fracasso das diligências, conforme será exposto a seguir.

3.2.1 Breve apresentação dos indicadores de ineficiência da Execução Fiscal

A pesquisa intitulada “*Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal*” desenvolvida pelo IPEA, revelou importantes dados sobre a gestão de processos de execução fiscal tramitados na Justiça Federal. A intenção era compreender o Judiciário, avaliando as rotinas realizadas, o custo do processamento do executivo fiscal, e por fim avaliar se o mecanismo adotado era eficiente para alcançar o fim desejado: a recuperação dos créditos públicos.²⁰

Antes de adentrar nos resultados obtidos, cabe uma rápida exposição de alguns dados levantados sobre a Taxa de Congestionamento do Judiciário e a Composição da Dívida Ativa da União:

O primeiro indicador revelou que de cada 100 (cem) ações em tramitação, a Justiça somente consegue “dar baixa” em 23 (vinte e três) delas. Essa taxa de congestionamento, por volta de 73%, é alta devido o índice de 91% de congestionamento dos executivos fiscais, que se fossem abstraídos, diminuiria o índice nacional para 65%.²¹

O segundo indicador é a baixa arrecadação dos créditos inscritos em Dívida Ativa da União. Em 2016, a PGFN divulgou que o estoque total dos créditos inscritos em Dívida Ativa atingiu o patamar de 1,8 trilhões de reais, enquanto o valor recuperado ficou em torno de 14,9 bilhões de reais, isto é, com um tímido índice de 0,8% de recuperação do estoque total da dívida.

Para uma melhor ilustração, eis os últimos dados ²²levantados acerca do estoque da Dívida Ativa da União:

(em bilhões)	2012	2013	2014	2015

²⁰ Todos os dados apresentados foram retirados da pesquisa “Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)” disponível: www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf Acesso em 12/12/2017.

²¹ Dados obtidos no site: <https://www.conjur.com.br/dl/justica-numeros-2017.pdf>. Acesso em 20/12/2017.

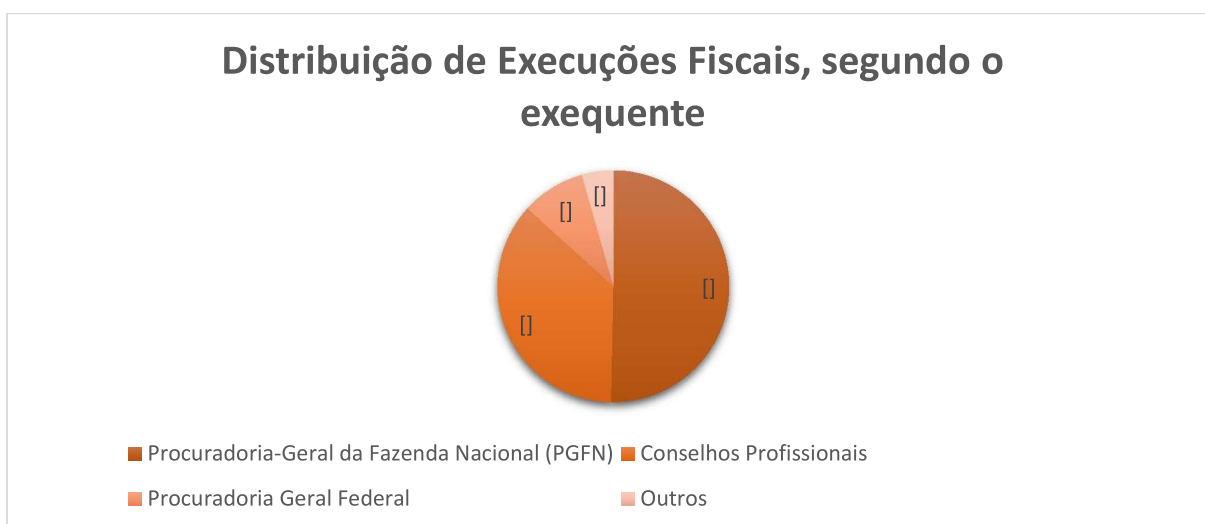
²² Esses dados foram apresentados pelo Consultor Legislativo da Câmara dos Deputados, Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva, disponível no site: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 20/12/2017.

Total arrecadado	19,21	19,40	11,45	14
Estoque	1.146,62	1.252,91	1.389,14	1.508,24
% do estoque	1,675%	1,548%	0,824%	0,928%

Finda essa pequena exposição, passa-se, agora, a analisar os dados obtidos com o relatório do IPEA. A metodologia para a execução da pesquisa partiu da caracterização do processo de execução fiscal médio (PEFM), com base em dados primários produzidos em trabalho de campo. O PEFM é um tipo ideal, representativo da média do conjunto de processos de execução fiscal com baixa definitiva na Justiça Federal de Primeiro Grau.

A amostra colhida no ano de 2009, contou com a investigação de 1.510 autos baixados definitivamente, pertencentes a 184 (cento e oitenta e quatro) varas espalhadas em de 124 (cento e vinte e quatro) cidades brasileiras. Exceto para o estado do Mato Grosso do Sul, a pesquisa apresentou um intervalo de confiança de 90%, com margem de erro de 3%, para mais ou para menos. As informações obtidas representam um microcosmo da grave realidade nacional, pela qual atravessa a execução fiscal.

Com a pesquisa, observou-se que a União aparece como parte autora em 59,2% das execuções fiscais, sendo que 50,3% do total estavam afetos à PGFN, e os 8,9% estavam a cargo da Procuradoria Geral Federal (PGF). O restante das execuções era composto por ações movidas por procuradorias de bancos federais (0,6%) e por ações de cobrança executadas pelos conselhos de fiscalização de profissões liberais (36,4%):



Dos 50,2 % dos processos findos da União, 27,1 % correspondiam a cobranças de impostos, em seguida, as contribuições sociais com 25,3% e os restantes 10,1% de verbas de

natureza contratual, como aforamento e laudêmio. Já o objeto de cobrança dos conselhos (37,3%) era composto por taxas de fiscalização, mensalidades e anuidades. Sendo que, enquanto as ações dos conselhos profissionais cobravam valores em torno de R\$ 1.540,74 e eram bem-sucedidas em 33,9%, as promovidas pela PGFN cobravam em média R\$ 26.303,81 e somente 25,8% das execuções fiscais eram extintas por pagamento.

Esses valores possibilitam uma reflexão sobre a necessidade de se repensar a execução fiscal como caminho prioritário para a cobrança dos créditos fiscais. Principalmente, porque o que se recupera é ínfimo muitas vezes diante do custo unitário de cada execução para os cofres públicos. Conforme será tratado nos próximos tópicos, as rotinas desenvolvidas para execução dos créditos – desde aquelas que envolvem a localização do devedor e de seu patrimônio até a extinção processual – “são excessivamente, reguladas, repetitivas e autorreferentes”.²³ O que contribuiu para alto grau de congestionamento do Judiciário e para a baixa arrecadação das receitas inscritas em dívida ativa.

3.2.2 O principal entrave para recuperação dos créditos via execução fiscal

Antes de adentrar nos aspectos investigados pela pesquisa, que envolvem o tempo de demora para a realização da citação, cabe realizar uma rápida síntese sobre a fase citatória no processo de execução fiscal. Assim, cumpre salientar que a citação é ato pelo qual se convoca o réu, o executado ou o interessado para compor a relação processual (art. 238 do NCPC). Independentemente de se tratar de processo de conhecimento, cautelar ou de execução; a citação é requisito indispensável à validade do processo.

Na execução fiscal, o executado é citado para adimplir o débito ou garantir a execução no prazo de 5 dias (art. 8º, caput, da LEF). Outra característica peculiar é o efeito que o despacho citatório produz: “A prescrição se interrompe: pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal” (art. 174, I, CTN).

Quanto às modalidades de citação, pode-se citar as enumeradas pelo art. 8º da LEF. A primeira e mais importante de todas é a citação postal, por meio de carta remetida pelos correios, com aviso de recebimento (AR). Caso o exequente não indique qual modalidade deve ser adotada, o executado será citado preferencialmente por ela.

Ressalte-se que a citação na execução fiscal se perfectibiliza com a entrega da

²³ Anexo A, p. A4-A5, extraído do livro “Gestão e Jurisdição, o caso da execução fiscal da União” disponível no site: www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_gestaoejurisdicao.pdf. Acesso em 13/12/2017.

correspondência no endereço do executado, mesmo que esta não seja recebida pelo executado destinatário. Sobre esse tema, a jurisprudência firmou o entendimento de que a citação se afigura válida pois o importante é que a citação seja entregue no endereço constante nos cadastros dos órgãos responsáveis:

A Fazenda Nacional alega que a citação é válida, pois não há mácula de nulidade no ato, tendo sido entregue a correspondência no endereço do executado; que o executado não se desincumbiu de comprovar que o bem penhorado é necessário ao exercício da sua profissão; que os lançamentos ora questionados, conforme consta do processo executivo, já se constituem em dívida ativa regularmente inscrita, inexistindo prova inequívoca apta a ilidir a presunção de certeza e liquidez da CDA; e, por fim, que não houve a compensação dos débitos cobrados como alegado pelo executado. 4. No tocante à alegação de nulidade da citação, afigura-se válida a citação efetivada pela via postal, pois, ainda que o AR (aviso de recebimento) não tenha sido assinado de próprio punho pelo executado, ora apelante, foi entregue no seu endereço que constava nos cadastros da Receita Federal e não ocasionou prejuízo ao demandante por não ter sido realizada a citação pessoal, tornando possível o pleno exercício do direito de defesa do executado”. (AC 200981000150781, Desembargador Federal Rubens de Mendonça Canuto, TRF5 - Quarta Turma, DJE - Data::09/06/2017 - Página::111.).

Esse entendimento está de acordo com o previsto no art. 12, § 3º da LEF: “Far-se-á a intimação da penhora pessoalmente ao executado se, na citação feita pelo correio, o aviso de recepção não contiver a assinatura do próprio executado, ou de seu representante legal”. Assim, o próprio regramento especial admitiu a possibilidade de a correspondência citatória ser recebida por pessoa diversa e, caso assim o fosse, a intimação da penhora deveria ser feita de forma pessoal e não mediante publicação por órgão oficial (art. 12, caput, da LEF).

Segundo o relatório apresentado pelo IPEA²⁴, a citação representa um dos maiores desafios enfrentados na execução fiscal. Em 56% dos processos, observou-se que houve pelo menos uma tentativa inexitosa de citação. Isso quer dizer que em mais da metade dos processos houve a repetição da mesma modalidade citatória ou a aplicação de pelo menos duas.

Cuidando-se de pessoa física, a PGFN possui franqueado acesso aos dados contidos nos sistemas da Secretaria da Receita Federal. Já, quando se tratar de pessoas jurídicas, o procedimento adotado é a localização do responsável pela sociedade empresária, por intermédio da Junta Comercial do respectivo Estado ou do Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, conforme for o caso.

Quando o aviso de recebimento (AR) retornar com a informação de que o destinatário se encontrava “ausente” ou constasse como “não procurado”, o exequente poderia se valer da citação por mandado. Isso porque, apesar de fracassada a tentativa de citação postal,

²⁴

há claros indícios que o executado ainda poderia residir no endereço onde fora realizada a primeira diligência citatória. Segundo o procurador da Fazenda Nacional, Marcos Paulo Sandri²⁵, a citação por meio de mandado é interessante pois “os oficiais de justiça, diversamente dos agentes postais, possuem ampla liberdade para coletar maiores informações sobre o paradeiro do citando”.

No caso de o aviso de recepção não retornar no prazo de 15 dias contados da entrega da carta à agência postal, ou o executado não se encontrar no país, a citação será feita por edital (art. 8º, inciso III e IV, LEF). Além dessas situações específicas, é cabível a citação por edital nas hipóteses do art. 256 do NCPC⁹. Cabe ressaltar que somente está autorizada a citação por edital quando restar fracassadas as tentativas de citação pelo correio e por meio do oficial de justiça. Sendo esse o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO POR EDITAL. CABIMENTO, QUANDO FRUSTRADAS AS DEMAIS MODALIDADES DE CITAÇÃO. 1. Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC. 2. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que "a citação por edital na execução fiscal é cabível quando frustradas as demais modalidades" (Súmula 414/STJ). Esse entendimento foi consolidado no julgamento do REsp 1.103.050/BA (1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 6.4.2009 - recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ). Tal orientação funda-se na interpretação do art. 8º, III, da Lei 6.830/80. Segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a lei estabelece modalidades de citação que devem ser observadas em ordem sucessiva. Assim, é cabível a citação por edital quando frustradas as demais modalidades de citação. 3. Na hipótese, o juízo singular bem esclareceu que é viável a citação por edital, pois, "compulsando os autos", verifica-se que "o executado não foi encontrado em seu domicílio fiscal quando da tentativa de diligência citatória por oficial de justiça". Nesse contexto, ao contrário do que entendeu o Tribunal de origem, não é necessário o exaurimento de "todos os meios para localização do paradeiro do executado" para se admitir a citação por edital, sobretudo porque tal exigência não decorre do art. 8º, III, da Lei 6.830/80. 4. Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp: 1241084 ES 2011/0045171-7, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 12/04/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 27/04/2011)

Finalizada essa primeira exposição, passar-se-á a análise dos principais pontos encontrados na pesquisa feita pelo IPEA no que tange à fase citatória. De plano, é possível elencar alguns fatores como a falta de infraestrutura, o excesso de formalidade nos procedimentos, e o enorme volume processual entre outros, justificam a ineficácia do processo executivo. Além de violar a garantia constitucional da duração razoável do processo, prejudica o direito do credor e, conseqüentemente, a própria prestação da tutela jurisdicional.

²⁵ Execução Fiscal Aplicada: uma análise pragmática do processo de execução fiscal/ Coordenador João Aurino de Melo Filho, Augusto Newton Churci – 6º ed. Salvador: JusPODIVM, 2017.

Os resultados da pesquisa empírica apontaram que a citação do devedor é fundamental para a garantia da duração razoável do processo, caso contrário, a maior parte da vida útil do processo fica centrada em tentativas frustradas: “a localização imediata do executado é fundamental para o êxito da citação pessoal”.²⁶ Isso reflete diretamente no êxito do processo, uma vez que, com a ocorrência da citação, as chances de extinção da execução por pagamento aumentam em 11 pontos percentuais, segundo o relatório:

Em regra, uma vez havendo a citação pessoal, o que ocorre é a extinção da ação de execução fiscal pelo pagamento, e não a apresentação de bens à penhora ou o oferecimento de defesa, o qual está presente em apenas 10,3% dos casos. (...) Em que pesem todos os obstáculos, o grau de sucesso das ações de execução fiscal é relativamente alto, uma vez que em 33,9% dos casos a baixa ocorre em virtude do pagamento integral da dívida, índice que sobe para 45% nos casos em que houve citação pessoal.

Conforme o gráfico 3 da pesquisa (vide anexo), a citação no processo executivo está distribuída da seguinte forma: em 26% dos casos a citação ocorre por meio de carta; em 28% por oficial de justiça; 6,4% é feita por edital; e em 36,9% o executado não foi encontrado. A respeito do que fora dito na parte introdutória, a tentativa de citação poderá ocorrer sucessivas vezes, sendo essa a frequência encontrada entre as modalidades (vide anexo, p.6):

“Na etapa de citação, ocorre em média 0,65 tentativa de citação pelo correio (c); 0,7 tentativa de citação por oficial de justiça (d); 0,13 tentativa de citação por edital (e); e uma quantidade estatisticamente desprezível de tentativas de citação por e-mail (...)”.

Observou-se que a frequência média de tentativa de citação foi de 1,46 tentativa, isso revela que houve pelo menos mais de uma tentativa diligência para a localização do devedor. Demonstrando que a primeira tentativa citatória é praticamente infrutífera, corroborando para o prolongamento excessivo da execução.

O PEFM revelou que, embora a modalidade de citação por carta fosse a preferida às demais (art. 8º, I, LEF), a citação por correio (26,6%, como uma frequência de 0,65 tentativa em cada processo) é menos utilizada que a modalidade citatória por oficial de justiça (28,8%, com uma frequência de 0,7 tentativa de citação em cada processo). Uma das justificativas para isso foi dito em parágrafos anteriores: “os oficiais de justiça, diversamente dos agentes postais, possuem ampla liberdade para coletar maiores informações sobre o paradeiro do citando²⁷”, e, por isso, para as Fazendas Públicas, pode ser uma alternativa mais célere para localizar o

²⁶ Trecho retirado da obra: Execução Fiscal Aplicada: uma análise pragmática do processo de execução fiscal/ Coordenador João Aurino de Melo Filho, Augusto Newton Churci – 6º ed. Salvador: JusPODIVM, 2017.

²⁷ Informações contidas no anexo (A, p. A4-A5), disponíveis no site: www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_gestaoejurisdicao.pdf. Acesso em 10/11/2017.

devedor.

Contudo, a prática mostrou-se antagônica à crença da PGFN:

Quanto à taxa de sucesso dos meios empregados para a citação, pode-se afirmar que 46,2% das tentativas de citação por AR (aviso de recebimento) são exitosas, contra 47,1% das tentativas de citação por oficial de justiça e 53,8% das tentativas de citação por edital. Contrariamente ao senso comum, a taxa de sucesso das tentativas de citação por oficial de justiça não é significativamente diferente do índice nas tentativas de citação por AR. Igualmente surpreendente é que a taxa de sucesso das tentativas de citação por edital seja de apenas 53,8%". (Vide anexo, sem destaque no original).

Essa constatação serve para desmistificar a valorização da modalidade de citação pelo oficial de justiça em detrimento daquela prevista no inciso I do art. 8º da LEF. Outra deficiência apontada é baixíssimo uso de e-mail como instrumento citatório, além de ser uma forma de combater a demora excessiva na localização do executado, a medida é simples e demanda menor investimento para sua implantação.

Além disso, observou-se a citação é fase mais longa da execução fiscal durando em média 3,6 anos, ²⁸segundo a pesquisa:

Após o despacho inicial, transcorrem em média 28 dias até que seja ordenada a citação, e mais 1.287 dias até que se encontre o executado ou extinga-se o processo, nos casos em que este não venha a ser encontrado. Logo, pode-se afirmar que o PEFM permanece durante 1.315 dias na etapa de citação (IPEA, nº 127, 2012).

Após a difícil missão de localizar o devedor, a exequente passa a próxima etapa: a localização de bens penhoráveis. Ao ser citado, o executado possui o prazo de 5 (cinco) dias para pagar a dívida ou garantir a execução. Se optar por garanti-la, deve observar os critérios trazidos pelo art. 9º da LEF:

"I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária; II - oferecer fiança bancária; III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública".

Ao garantir a execução fiscal, portanto, o devedor exerce o seu direito de escolha, impedindo que a Fazenda Pública indique o bem a ser penhorado. Além disso, a garantia integral é requisito indispensável para a oposição de embargos à execução, conforme dispõe o art. 16, § 1º da LEF: "não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a

²⁸ Esse tempo médio de duração foi informado pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, Carlos Alberto Freitas Barreto, em audiência da Comissão Parlamentar de Inquérito do CARF realizada em 17 de março de 2016. Disponível no site: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet.

execução”. Inclusive, ainda que o devedor fosse beneficiário de justiça gratuita, permaneceria a necessidade de garantir o juízo, uma vez que é condição de procedibilidade dos embargos:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. BENEFICIÁRIO DA JUSTIÇA GRATUITA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE DAS LEIS. 1. Não há violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso. 2. Discute-se nos autos a possibilidade de oposição de embargos à execução fiscal sem garantia do juízo pelo beneficiário da justiça gratuita. 3. Nos termos da jurisprudência do STJ, a garantia do pleito executivo fiscal é condição de procedibilidade dos embargos de devedor nos exatos termos do art. 16, § 1º, da Lei n. 6.830/80.4. O 3º, inciso VII, da Lei n. 1.060/50 não afasta a aplicação do art. 16, § 1º, da LEF, pois o referido dispositivo é cláusula genérica, abstrata e visa à isenção de despesas de natureza processual, não havendo previsão legal de isenção de garantia do juízo para embargar. Ademais, em conformidade com o princípio da especialidade das leis, a Lei de Execuções Fiscais deve prevalecer sobre a Lei n. 1.060/50”. Recurso especial improvido. (Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. REsp 1437078 RS 2014/0042042-7. Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA. Data de Publicação: DJe 31/03/2014. Data de Julgamento 25 de Março de 2014.)

Caso o devedor não pague a dívida e nem garanta o juízo, impõe-se de forma imediata a satisfação forçada do crédito público por meio da penhora de seus bens. O art. 11 da LEF prescreve a ordem de preferência para a efetivação da medida, a saber: “I – dinheiro; II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa; III - pedras e metais preciosos; IV - imóveis; V - navios e aeronaves; VI - veículos; VII - móveis ou semoventes; e VIII - direitos e ações”.

Cabe ressaltar que a penhora poderá recair em qualquer bem do executado, com exceção daqueles que a lei declare que são absolutamente impenhoráveis.

Contudo, apesar de todas as garantias e prerrogativas que possui o crédito público em juízo, localizar um bem penhorável é ainda mais desafiador que citar o executado. De acordo com o estudo, somente 15,7% dos casos penhorou-se algum bem, sendo que apenas um terço das penhoras foram resultantes de indicação voluntária de bens por parte do devedor. Sendo que desse percentual, apenas 2,8% das ações executivas vão até a fase do leilão judicial, e dentre as que obtêm algum êxito, somente 0,3% dos casos chegam a satisfazer integralmente o débito.

Esse cenário catastrófico indicou que a execução fiscal, além de custar para a União R\$ 5.606,67 por processo, é extinta por pagamento somente em 25,8% dos casos, índice um pouco maior que os casos de extinção por prescrição e decadência (27,7%):

A primeira diz respeito aos dois principais motivos de baixa. É curioso observar que o volume de executivos fiscais extintos por pagamento ou prescrição e decadência é praticamente o mesmo, o que indica que a probabilidade de o executivo fiscal obter êxito ou fracassar absolutamente é quase idêntica. (IPEA, nº 127, 2012)

Outro curioso índice é “baixa definitiva” por cancelamento do débito inscrito em dívida ativa, em torno de 17% do total. Isso significa que, por algum motivo, a ação fiscal está sendo ajuizada com crédito notoriamente decaído ou prescrito, além de casos onde a cobrança é equivocada ou está malucada por alguma nulidade na constituição do crédito fiscal.

Além dos casos onde há extinção da execução sem julgamento do mérito (11, 5%), pode-se afirmar que em 58,2% dos casos de extinção ocorreram sem qualquer satisfação do crédito executado. Isso porque além da “cultura organizacional burocrática e formalista, associada a um modelo de gerenciamento processual ultrapassado, que torna o executivo fiscal um procedimento moroso e propenso à prescrição”,²⁹ segundo as informações do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, o processo administrativo fiscal tem duração em média de 8 anos³⁰.

Ao final do trabalho, concluiu-se que a execução fiscal leva em média 54 dias para exarar o despacho citatório; após esse lapso temporal, há o transcurso de mais 1.523 dias em média para se localizar o executado, isso quando for possível. Caso se ache algum bem a ser penhorado, acrescenta-se mais 569 dias, e mais 722 dias se o bem levado a leilão. Assim, chegou-se à conclusão de que o processo de execução não cumpre com seu propósito, antes leva em média 9 anos, 9 meses e 16 dias agonizando.

3.3 A recuperação do crédito fiscal e meios alternativos de cobrança

Conforme foi exposto, a execução fiscal leva cerca de três anos e meio para localizar o devedor, mais um ano e meio para encontrar seu patrimônio, além da demora que ocorre para constituir definitivamente o crédito e as diligências para o ajuizamento da ação fiscal. Percebe-se, portanto, o porquê de quase dois terços de processos serem extintos por prescrição, decadência ou cancelamento da inscrição da dívida.

Além da perda do crédito em si e o dispêndio financeiro, material e pessoal desde o seu nascedouro, o fracasso da execução fiscal pode “sinalizar à sociedade a desimportância do correto recolhimento de impostos e contribuições” (vide Anexo). Diante disso, a preocupação com a cobrança da dívida ativa tem obrigado as procuradorias a buscarem por

²⁹ Informações contidas no anexo (A, p. A4-A5), disponíveis no site: www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_gestaoejurisdicao.pdf. Acesso em 10/11/2017.

³⁰ Esse tempo médio de duração foi informado pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, Carlos Alberto Freitas Barreto, em audiência da Comissão Parlamentar de Inquérito do CARF realizada em 17 de março de 2016. Disponível no site: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet.

meios alternativos à execução fiscal, pois além das limitações procedimentais, em virtude da desatualização legislativa da LEF, o executivo fiscal é dispendioso, lento e com baixa efetividade.

Contudo, em relação aos créditos de elevado valor, o custo médio de tramitação (R\$ 5.606,67) e a demora, mostra-se ainda eficaz, isso porque o leque de medidas expropriatórias é praticamente exclusivo do Judiciário. Outrossim, para os créditos de pequeno valor e, mais precisamente, para aqueles inferiores ao custo médio de processamento, é necessário buscar outras alternativas de cobrança, e entre as possíveis estão a conciliação de conflitos tributários e protesto da certidão da dívida ativa. Em relação à primeira medida, desde a experiência realizada pela Procuradoria Geral Federal - PGF em parceria com CNJ, CJF, o Tribunal Regional Federal da 1º Região e a Sessão Judiciária do Distrito Federal, observou-se um índice de conciliação em torno de 92% entre os devedores que compareceram ao mutirão, por conta disso, a prática conciliatória vem sendo amplamente utilizada pela PGF.

Já em relação aos créditos cobrados em dívida ativa da União, cuja atribuição da cobrança pertence à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a medida conciliatória mostra-se uma realidade distante, em virtude das discussões acerca da indisponibilidade dos créditos tributários. Contudo, desde a alteração da Lei dos Protestos (Lei nº 9.492/1997), o instituto mostrou-se um importante aliado ao combate da sonegação fiscal e ao incremento da arrecadação de receitas inadimplidas, o qual será melhor trabalhado no capítulo seguinte.

Seja pela via conciliatória ou por mecanismos extrajudiciais, é imprescindível buscar alternativas eficientes e céleres para recuperar os créditos fiscais, uma vez que a via judicial se encontra soterrada por uma infinidade de processos antieconômicos.

4 PROTESTO EXTRAJUDICIAL E A RECUPERAÇÃO DO CRÉDITO

Este capítulo tratará sobre a amplitude que ganhou o protesto extrajudicial, ao permitir que outros documentos de dívida pudessem ser inseridos no rol de títulos protestáveis. Antes da lei dos Protesto, o instituto era exclusivo de títulos cambiais, como a duplicata e o cheque, inclusive não havia regramento próprio para seu uso.

Ressalte-se que sua função primordial sempre foi servir como meio de prova do inadimplemento de obrigação contraída. Contudo, com a edição da Lei 9.492/1997, outros documentos passaram a ser protestáveis e com acrescente informatização nas negociações comerciais, o protesto passou a servir como um importante aliado para solução de conflitos, inclusive, para os créditos públicos.

4.1 Títulos e documento de dívida – CDA

Pela dicção do art. 1º da Lei nº 9.492/97, o protesto pode ser definido como “ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida”. Sendo assim, pode-se afirmar que é um ato jurídico – em sentido estrito - pois seus efeitos são previstos em lei. É ato público, visto que é serviço prestado por um Tabelião. Formal e solene, porque a lei determina seu procedimento (art. 20 a 23 da Lei nº 9692/97). Possui natureza mista, tanto notarial – ao garantir autenticidade, segurança e eficácia jurídica à vontade expressa das partes – quanto registral – ao ser lavrado o registro, dando-lhe ampla publicidade³¹.

Sendo, por isso, meio pelo qual se prova, em caráter absoluto, a apresentação de um documento de dívida para aceite ou para pagamento e, prova presumida, da impontualidade da obrigação contida nesse documento. Entende-se por “outros documentos de dívida”, a obrigação líquida, exigível e vencida e não cumprida. Para Arakem de Assis³², a respeito desses requisitos do título pode-se afirmar é “certo quando não há dúvida acerca da sua existência; líquido, quando inexistente suspeita concernente ao seu objeto; e exigível, quando não se levantam objeções sobre sua atualidade”.

Além de servir como prova, o protesto possui as seguintes funções de: assegurar o direito de regresso em face de coobrigados e seus respectivos avalistas, dentro do lapso

³¹ Conforme lição de Sérgio Luiz em: BUENO, Sérgio Luiz. O protesto de títulos e outros documentos de dívida: aspectos práticos. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2011.

³² ASSIS, Arakem de. Manual da Execução. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

temporal previsto nas leis específicas de títulos de crédito, por exemplo; interromper o prazo prescricional para o ajuizamento de ação de cobrança (art. 202, III, Lei nº 10.406/2002); sinalizar a contagem de juros, taxas e atualizações monetárias, quando não vier especificado no título (art. 40, Lei 9.492/1997); constituir em mora o devedor (art. 397, Lei 10.406/2002); fundamentar o pedido de falência (art. 94, I, Lei 11.101/2005).

Por fim, o instituto fornece informações aos agentes de comércio e indústria, às entidades de proteção ao crédito, como também aos órgãos públicos, os títulos protestados, se há ou não protesto realizado contra um cliente ou negociante (art. 27 e 29 da Lei nº 9.492/97). Essas informações norteiam procedimentos licitatórios, aberturas de crediários, financiamentos, empréstimos. Esse caráter multifacetado do protesto tornou-lhe num importante saneador de litígios e instrumento de recuperação de crédito. Porque se observou, com o tempo, que o serviço de protesto, não apenas testificava a impontualidade do devedor, mas lhe descobria diante do mercado, trazendo severas consequências para seus negócios.

Sobre esse efeito econômico, a tabeliã, Simone Eberle³³ratifica que:

Para além de seus efeitos probatórios para, adicionalmente, se tornar elemento de constrição do crédito, hoje se tem por certo que este último papel, quando legitimamente manejado, cumpre importante função no âmbito empresarial, fomentando maior responsabilidade na obtenção e manejo do crédito.³⁴

Esse serviço, presente na maioria dos municípios brasileiros, diminuiu a participação do Judiciário na solução dos conflitos. Segundo dados do tabelião Reinaldo Velloso dos Santos³⁵, as instituições financeiras que custodiavam, por meios eletrônicos, títulos de crédito como a duplicata, observaram que, através do protesto eletrônico, a taxa de recuperação das obrigações vencidas correspondiam a mais de 70%. Também se observou, como resultado positivo, a experiência vivenciada em São Paulo, após a regulamentação do funcionamento do instituto, no qual as ações de cobrança condominiais diminuíram em 41,3%.

A par desse efeito socioeconômico do instituto, além do entendimento firmado de que poderia ser aplicado nos casos em que as obrigações fossem certas, líquidas e exigíveis; a União e os demais entes passaram a regulamentar o uso do protesto para recuperarem seus créditos. Para isso, em 2012, houve da edição da Lei nº 12.767 que introduziu o parágrafo único ao art. 1º da Lei de Protesto, passando a ter a seguinte redação:

³³ EBERLE, Simone. Do universo cambiário para o universo obrigacional: viabilidade e requisitos do protesto de documentos de dívida. Revista de Direito Mercantil Industrial, Econômico e Financeiro, São Paulo, jul.-set. 2007.

³⁵ SANTOS, Reinaldo Velloso dos. Apontamentos sobre o protesto notarial. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 25 maio 2012.

Art. 1º (...)

Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Todavia, antes mesmo do advento dessa lei, o instituto poderia ser perfeitamente aplicado à CDA, isso porque a natureza jurídica da certidão de dívida ativa é de título executivo extrajudicial³⁶, enquadrando-se, portanto, nas hipóteses abarcada pela expressão “outros documentos de dívida”. Sendo nesse sentido a manifestação do procurador da Fazenda Nacional Frederico Souza Barroso, citado no parecer emitido pela Coordenação-Geral da Dívida Ativa da união (PGFN/CDA/Nº 537/2013):

12. Com efeito, a lei de regência do protesto extrajudicial alterou a antiga sistemática disposta na revogada Lei 6.690/1979, passando a vigente Lei 9492, de 10 de setembro de 1997, em seu artigo 1º, dispor que “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”. Desse modo, a legislação atual exige como requisitos essenciais para o protesto uma obrigação exigível e vencida.

13. Estreme de dúvidas que a Lei 9492/1997 inovou a ordem jurídica, autorizando não apenas títulos de crédito, mas também que quaisquer outros documentos de dívidas pudessem ser protestados. Leciona MARIA DO CARMO DE TOLEDO, verbis:

Com o advento da Lei 9.492/97 inovou-se o protesto, acrescentando os documentos de dívida além dos títulos de crédito. Abriu-se, assim, o leque de documentos sujeitos a protesto e passou a regular, num só documento, assuntos referentes à matéria que eram tratados em leis esparsas.

14. Outra não é a doutrina de THEMISTOCLES PINHO e UBIRAYR FERREIRA VAZ, verbis:

Com a edição da lei especial de protesto, Lei nº 9.492/97, os serviços prestados pelo Tabelião de Protesto se tornaram mais abrangentes, com a inclusão, na lei, do protesto de documentos de dívida. Como decorrência, ditos serviços, passaram a ser requisitados, não apenas como antes, com a apresentação de títulos cambiários ou executivos, mas também, com a apresentação ao devedor de qualquer documento que origine dívida, tornando a atividade muito mais abrangente.

15. Vale ressaltar passagem de Mário Alberto Brandão:

Com efeito, embora possa a lei especial não prever o protesto, todo documento de dívida pode ser protestado, e o pode simplesmente porque alcançado pela expressão “outros documentos de dívida” da Lei nº 9.492/97, como no caso do recibo de aluguel ou do contrato de locação que, embora regulados por lei especial - Lei do Inquilinato - têm sua cobrança judicial prevista na própria lei que igualmente não fala em protesto. Entretanto, podem e são protestados”.

Inclusive, foi nessa ocasião anterior à modificação legislativa, que Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi recomendada pelo Tribunal de Contas da União a adotar medidas mais eficientes de cobrança, a fim de aumentar a arrecadação e evitar a prescrição dos créditos³⁷:

³⁶ Art. 784 do CPC/2015. “São títulos executivos extrajudiciais: (...)IX - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei; (...)”.

³⁷ Tribunal de Contas da União. Plenário. Acórdão 3.053/2009 (número interno do documento: AC-3053-53/09-

“9.7. recomendar à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que envide esforços no sentido de avaliar a utilização de mecanismos mais eficientes na cobrança administrativa da dívida ativa do FGTS, tais como cobrança administrativa via boleto bancário ou protesto do título da CDA – Certidão de Dívida Ativa, no sentido de incrementar a recuperação de valores reduzidos (até R\$ 10 mil), evitando também a prescrição de créditos e aumentando a arrecadação regular pelo efeito da expectativa de cobrança”.

Como também, na ocasião, o Tribunal de Contas União reconheceu a possibilidade do protesto da CDA:

“(…) o protesto da Certidão da Dívida Ativa é possível em virtude do disposto no art. 1º da Lei 9.492/1997, que prevê o protesto extrajudicial de ‘obrigação originada em títulos’ sendo assim, o termo títulos abrange todos os títulos executivos extrajudiciais, aí então incluída a Certidão da Dívida Ativa, incluídos aí os débitos do FGTS”.

Corroborando o pedido de providências exarado no processo de nº 0004537-54.2009.2.00.0000 pelo Conselho Nacional de Justiça:

CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PROTESTO EXTRAJUDICIAL. CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. LEGALIDADE DO ATO EXPEDIDO. Inexiste qualquer dispositivo legal ou regra que vede ou desautorize o protesto dos créditos inscritos em dívida ativa em momento prévio à propositura da ação judicial de execução, desde que observados os requisitos previstos na legislação correlata. Reconhecimento da legalidade do ato normativo expedido pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro. (CNJ - PP - Pedido de Providências - Conselheiro - 0004537-54.2009.2.00.0000 - Rel. MORGANA DE ALMEIDA RICHA - 102ª Sessão Ordináriaª Sessão - j. 06/04/2010).

Pois bem, com a publicação da Lei 12.767 em 27 de dezembro de 2012, conseqüente da conversão em lei da Medida Provisória nº 577/2012, que, por meio do seu art. 25, o parágrafo único ao art. 1º da Lei dos Protestos sepultou qualquer dúvida a respeito da legalidade da medida aplicada aos créditos públicos.

4.2 Protesto extrajudicial: mecanismo de recuperação do crédito fiscal

No presente tópico, passa-se a analisar os pontos controvertidos acerca do encaminhamento da certidão de dívida ativa a protesto, como também o processo legislativo da lei que introduziu ao art. 1º da Lei de Protesto o parágrafo único que, de forma expressa, estendeu a aplicação do recurso aos créditos das Fazendas Públicas. Além disso, aborda-se a constitucionalidade material da norma e, por fim, os resultados obtidos por vários entes tributantes com uso do protesto extrajudicial.

4.2.1 Apresentação das principais críticas

A prática do protesto de CDA, no entanto, dividiu a opinião de juristas e segmentos produtivos. Entre as principais objeções alegadas está a afirmação de que norma introdutora do parágrafo único ao art. 1º da Lei nº 9.492/97, decorrente da conversão da Medida Provisória - MP nº 577/2012, que tratava sobre a extinção de concessões de serviço público de energia elétrica, não guardava qualquer conexão com a matéria do protesto de CDA, que, por sua vez, não possuía pertinência temática. Porquanto, o dispositivo que inovou a legislação sobre o protesto está inquinado de vício formal por não observar o devido processo legal (art. 59 e 62 da CF);

Alegou-se, também, que as certidões de dívida ativa – CDA possuem rito próprio e procedimento executório privilegiado, sendo abusivo e ilegítimo a criação de mais mecanismo para a recuperação do crédito fiscal. Outro ponto levantado é o desvio de finalidade do protesto de CDA, pois a medida não estaria sendo usada para dar publicidade à impontualidade dos contribuintes, mas como um artifício extrajudicial para pressioná-los a quitar seus débitos, tal como uma sanção política (súmulas 70, 323 e 547 do STF).

Por fim, alegou-se que as atividades empresariais restariam inviabilizadas, pois as restrições de crédito criariam extremas dificuldades para os segmentos produtivos, atacando frontalmente os comandos constitucionais da livre iniciativa (art. 170, III, CF).

4.2.2 A constitucionalidade do encaminhamento das certidões da dívida ativa a protesto

A Lei de Responsabilidade Fiscal chama atenção dos entes da Federação para exercerem sua competência tributária de forma plena, dando ênfase à atividade arrecadatória: “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.³⁸ É exatamente da imprescindibilidade do financiamento para o custeio da prestação do serviço público, que surge a obrigação jurídica do Estado - dotado de soberania e poder de império - de cobrar as receitas advindas da tributação.

Para o melhor cumprimento dessa finalidade, então, houve a edição da Medida Provisória – MP 577/2012 que inseriu o parágrafo único ao art. 1º da Lei 9.492/97, passando a

³⁸ Art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000): “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

incluir expressamente as certidões de dívida ativa como títulos protestáveis. Apesar da matéria original versar sobre “ a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço (...)”, o projeto de lei de conversão da medida provisória inseriu outras providências – como o protesto da CDA - que foram discutidas e votadas pelo Congresso Nacional na mesma oportunidade. Não é por outra razão que a ementa da Lei 12.767/2012 descreve os outros dispositivos que também foram alvo da inovação legislativa:

Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; altera as Leis n.ºs 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 11.508, de 20 de julho de 2007, 11.484, de 31 de maio de 2007, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.492, de 10 de setembro de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências.

A respeito da falta de afinidade entre as matérias objeto da conversão de lei, cabe ressaltar a existência da Proposta de Emenda Constitucional n.º 11/2011, em tramitação na Câmara dos Deputados, cujo objetivo é alterar o procedimento de apreciação das medidas provisórias pelo Congresso Nacional, para isso, um dos dispositivos passaria a vigorar com a seguinte redação: “13. A medida provisória e o projeto de lei de conversão não conterão matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão”.

Ora, se o objeto da PEC é proibir a inclusão de matérias diferentes tanto na medida provisória quanto no projeto de lei de conversão, a conclusão lógica é que, atualmente, não há qualquer vedação no texto constitucional sobre a coexistência de matérias estranhas no mesmo ato normativo do Poder Executivo objeto de conversão em lei. Além do mais, o dispositivo que tratou de elencar a certidão de dívida ativa como título protestável, não abarcou norma afeta à matéria com reserva de iniciativa de um algum órgão ou Poder específico e, muito menos, acarretou qualquer aumento de despesa. Diante do exposto, não prospera o argumento de que a inserção do parágrafo único ao art. 1º da Lei de Protesto padece de vício formal.

Quanto à alegação de desvio de finalidade do uso do instituto, cumpre destacar que, mesmo sendo a recuperação do crédito fiscal o principal objetivo do encaminhamento das certidões de dívida ativa – CDA a protesto, essa finalidade, no entanto, não desvirtua a medida dos preceitos constitucionais. Antes, consolida o papel central da atividade arrecadatória, conforme prescreve o inciso XXII, do art. 37 da Constitucional, que fora introduzido pela EC n.º 42/2003, a chamada “Mini-Reforma Tributária”:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de

legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...) XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Pode-se afirmar que a cobrança do crédito fiscal é um dever-poder ³⁹da Administração Pública Tributária; inclusive, comete infração de negligência o agente que deixa de proceder de forma efetiva a arrecadação, conforme assevera o art. 10, inciso X, da Lei de Improbidade Administrativa:

Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º desta lei, e notadamente:

(...) X - agir negligentemente na arrecadação de tributo ou renda, bem como no que diz respeito à conservação do patrimônio público;

Nesse diapasão, é a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, acerca do compromisso constitucional da atividade arrecadatória, “ Dever jurídico da Administração Pública de atingir, da maneira mais eficaz possível, o interesse público identificado na norma”. (RE 403205 / RS - RIO GRANDE DO SUL, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 19-05-2006 PP-00043). Não é por outra razão que a Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o agente público deve valer-se de outros mecanismos para a recuperação do crédito público, além dos judiciais e administrativos:

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições. (grifos nossos)

Assim, a cobrança extrajudicial da dívida ativa – CDA, por meio do protesto, nada mais é que um dever-poder da Administração Pública em busca da efetivação do princípio constitucional da eficiência, que “orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos de que dispõe e a menor custo”. ⁴⁰

Quanto à alegação de que o protesto funcionaria como meio coativo de cobrança – de caráter sancionador – inviabilizando de forma ilegítima a atividade econômica lícita, é

³⁹ Consoante lição de José Afonso da Silva, extraído da obra: SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo, ed. Malheiros, 26ª edição, p. 671.

⁴⁰ Consoante lição de José Afonso da Silva, extraído da obra: SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo, ed. Malheiros, 26ª edição, p. 671.

inverídica. A uma, porque, para ser caracteriza sanção política, a medida deve impedir que o contribuinte tenha livre acesso à justiça. A esse respeito, já se posicionou o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI 173/DF:

CONSTITUCIONAL. DIREITO FUNDAMENTAL DE ACESSO AO JUDICIÁRIO. DIREITO DE PETIÇÃO. TRIBUTÁRIO E POLÍTICA FISCAL. REGULARIDADE FISCAL. NORMAS QUE CONDICIONAM A PRÁTICA DE ATOS DA VIDA CIVIL E EMPRESARIAL À QUITAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO ESPECÍFICA COMO SANÇÃO POLÍTICA. AÇÃO CONHECIDA QUANTO À LEI FEDERAL 7.711/1988, ART. 1.º, I, III E IV, §§ 1.º A 3.º, E ART. 2.º. (...) 2. Alegada violação do direito fundamental ao livre acesso ao Poder Judiciário (art. 5.º, XXXV da Constituição), na medida em que as normas impedem o contribuinte de ir a juízo discutir a validade do crédito tributário. Caracterização de sanções políticas, isto é, de normas enviesadas a constranger o contribuinte, por vias oblíquas, ao recolhimento do crédito tributário. (...) (STF. Plenário. ADI 173/DF. Rel.: Min. JOAQUIM BARBOSA. 25/9/2008. un. DJe, 20 mar. 2009).

A duas, porque deve se mostrar desproporcional valendo-se de meios que impeçam a continuação das atividades empresariais e profissionais lícitas, constituindo uma “violação do devido processo legal substantivo (falta de proporcionalidade e razoabilidade de medidas gravosas que se dispõem a substituir os mecanismos de cobrança de créditos tributários)”.

⁴¹Pelo contrário, a medida é menos gravosa que muitas outras efetuadas na via executiva, como a penhora sobre o faturamento da empresa ou a decretação da indisponibilidade de bens¹³ do executado, por exemplo. E também menos dispendiosa, pois o encargo legal cobrado após o ajuizamento da execução fiscal corresponde a 20% do montante da dívida, enquanto da medida extrajudicial é somente de 10%.⁴²

Vale ressaltar que o protesto da CDA visa trazer à tona a situação fiscal do contribuinte, já o gravame sofrido, no entanto, é semelhante àquele pelo qual o devedor passaria se a relação obrigacional estabelecida entre outro particular. Sendo esse o entendimento exarado pelo Ministério Público Federal, na ADI 5135⁴³/DF, “O fato de ser o erário o credor do título protestável não guarda diferença essencial frente aos demais títulos, e não há óbice jurídico nem ético a que o poder público possa valer-se desse mesmo caminho para satisfação de seus

⁴¹ “É possível, em caráter excepcional, que a penhora recaia sobre o faturamento da empresa, desde que o percentual fixado não torne inviável o exercício da atividade empresarial. Não há violação ao princípio da menor onerosidade para o devedor, previsto no art. 620 do CPC. Precedentes citados: AgRg no REsp 1.320.996-RS, DJ 11/9/2012, e AgRg no Ag 1.359.497-RS, DJ 24/3/2011. AgRg no AREsp 242.970-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 13/11/2012”.

⁴² Art. 1º do Decreto-lei 1.025/69. “É declarada extinta a participação de servidores públicos na cobrança da Dívida da União, a que se referem os artigos 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, e 1º, inciso II, da Lei nº 5.421, de 25 de abril de 1968, passando a taxa, no total de 20% (vinte por cento), paga pelo executado, a ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União(...)”.

⁴³ Disponível no site: www.mpf.mp.br/pgpr/documentos/ADI5135.pdf.

créditos”⁴⁴. Portanto, os efeitos jurídicos esperados são os mesmos tanto para a relação com o credor público quanto para um particular.

É oportuno lembrar algumas partes do julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça ao examinar a Lei 7.303/97, que disciplina o protesto de dívidas ativas do município de Londrina (PR). Na oportunidade, aprovou ao Tribunal reconhecer o caráter multifacetado do instituto, enaltecendo-o como uma alternativa para a recuperação dos créditos públicos:

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. (...)4. No regime instituído pelo art. 1.º 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 cambiários 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 é vinculado exclusivamente aos títulos cambiais. (...) 9. A Lei das Execuções Fiscais disciplina exclusivamente a cobrança judicial 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. (Superior Tribunal de Justiça. Segunda Turma. Recurso especial 1.126.515/PR. Rel.: Min. HERMAM BENJAMIN. 3/12/2013, un. DJe 16/12/2013).

Nesse sentido, foi o julgamento do plenário do Supremo Tribunal Federal que decidiu pela constitucionalidade da norma que introduziu as certidões de dívida ativa – CDA no rol dos títulos protestáveis, julgando improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade movida pela Confederação Nacional da Indústria – CNI, colocando um ponto final nas polêmicas levantadas em torno do instituto, firmando a seguinte tese de que:

O protesto das certidões de dívida ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política”. (STF. Plenário. ADI 5135/DF, Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 3 e 9/11/2016).

Por todo exposto, não resta dúvidas de que o protesto é um meio adequado para a cobrança do crédito fiscal, além de legal, aponta um caminho menos oneroso tanto para o credor público quanto para o contribuinte inadimplente. Estando, portanto, em alinhamento com o ordenamento jurídico pátrio, sem destoar de qualquer princípio constitucional.

⁴⁴ Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005).

4.2.3 Breve apresentação de resultados obtidos com protesto de CDA

Desde a abertura dada pelo art. 1º da Lei 9.492/97, vários projetos foram testados para averiguar a viabilidade do encaminhamento das certidões de dívidas ativas ao Tabelionato de Protesto. No âmbito federal, foi editada a Portaria Ministerial nº 574-A/2010, ato conjunto emitido pelo Ministério da Fazenda e pela Advocacia-Geral da União, que autorizou o protesto extrajudicial da CDA da União e de suas autarquias e fundações.

Ao completar um ano de implantação do projeto, verificou-se que dos 3176 créditos levados a protesto, 1979 foram protestados e, destes, 891 foram pagos, correspondendo a um percentual recuperado de 30,26%. Em valores, significou que dos R\$ 7.934.753,45 efetivamente protestados, R\$ 2.675.914,04 foram recuperados. Inclusive, observou-se que em determinados meses, como fevereiro, agosto e setembro de 2011, a recuperação atingiu o patamar de 50%.⁴⁵

No caso específico dos créditos cobrados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o protesto apresentou uma recuperação de 19,2%, representando 167.219 inscrições com valor consolidado de R\$ 728.260.828,54, sendo que, nesse período entre março de 2013 a outubro de 2015, a execução fiscal somente recuperou 1% do estoque da dívida ajuizado⁴⁶.

Outro projeto pioneiro foi o vivenciado pelo município de São Paulo, que desde 2012 passou a utilizar o protesto, de acordo com o procurador municipal e diretor do Departamento Fiscal da Procuradoria Geral, Eduardo Yoshikai, a prefeitura tinha o compromisso de diminuir as demandas no Judiciário. No início, cerca de 279.194 dívidas foram levadas a protesto, com valor consolidado em torno de R\$ 400 milhões, até o ano de 2016, foi registrada uma recuperação de 23% do estoque da dívida ativa municipal, o que culminou com o não ajuizamento de 64 mil execuções.

No âmbito estadual, em 2012, na fase inicial do projeto em São Paulo, foram protestadas 545.905 certidões de dívida ativa, sendo que, logo após o transcurso de três dias, observou-se que 181.176 foram quitadas e 132.776 foram parcelados. Ao todo, foram arrecadados R\$ 1.001.556.317,44 até o fim do ano. Já em Santa Catarina, a medida recuperou cerca de R\$ 8 milhões, de acordo com o procurador do estado, Ricardo de Araújo Gama, em um semestre, a arrecadação via protesto alcançou o patamar de 13,8%, enquanto que na

⁴⁵ Dados disponíveis em: <https://arpen-sp.jusbrasil.com.br/noticias/2947947/projeto-da-advocacia-geral-sobre-protesto-de-certidoes-de-divida-ativa-das-autarquias-recupera-r-3-milhoes-em-um-ano-agu>. Acesso em 10/01/2018.

⁴⁶ Dados em: <http://www.intranet.pgfn/noticias/protesto-de-cdas-possui-taxa-de-recuperaçao-de-19>.

execução fiscal o índice girou em torno de 3%.

A Receita Estadual do Rio Grande do Sul, em 2016, também adotou a modalidade de cobrança em cartório, e como resultado, obteve uma recuperação em torno de R\$ 48,5 milhões, valor que corresponde a cerca de 8.550 dívidas protestadas. Não é por outra razão, que o encaminhamento de certidões de dívida ativa a protesto passou a ser um aliado no combate à sonegação fiscal e um forte incremento na arrecadação das Fazendas Públicas pelo Brasil.

4.3 Conclusão sobre o protesto de certidões de dívida ativa da União

A inscrição em dívida ativa - representada pela lavra do termo de inscrição e pela certidão de dívida ativa - traz consigo atributos decorrentes de sua natureza jurídica de ato administrativo, como a presunção de legitimidade, imperatividade e exigibilidade. Cravado no regime de direito público, com fulcro nos princípios da supremacia e da indisponibilidade do direito público, a Administração Pública, desde a formação do crédito fiscal seja ele tributário ou não, pode impor e exigir do particular o seu pagamento.

Conforme dispõe o art. 12, inciso I, da LC 73/93, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional compete: “I - apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial (sem destaque no original)”, pela parte final do dispositivo, percebe-se que a via executiva é uma das alternativas para a cobrança do crédito fiscal e não a única. Além disso, não há no ordenamento pátrio qualquer dispositivo que proíba os meios indiretos de cobrança. Pelo contrário, conforme foi visto, a atividade arrecadatória passou a ter uma conotação constitucional, sendo indisponível à gestão fiscal equilibrada.

Nesse contexto, a par do quadro crônico de ineficiência do processo de execução fiscal - constatado pelos indicadores apontados pelos relatórios emitidos pelo CNJ e pelo IPEA; houve a edição da Lei nº 12.767/2012 que introduziu ao art. 1º da Lei de Protesto o parágrafo único, que de forma expressa estendeu às certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios a possibilidade de serem levadas a protesto. O que elevou de forma significativa a arrecadação das Fazendas Públicas, a diminuição da sonegação fiscal e da sobrecarga da Justiça.

Apesar das polêmicas jurídicas levantadas por conta da matéria, o Supremo Tribunal Federal, contudo, colocou um ponto final nessas discussões, ao julgar constitucional e legítima o uso do instituto como meio extrajudicial da cobrança dos créditos públicos, firmando

a seguinte tese: “o protesto das certidões de dívida ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política”.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme exposto neste trabalho, a atividade arrecadatória é imprescindível para o financiamento dos serviços públicos garantidos constitucionalmente. No entanto, isso somente é possível por meio da arrecadação de tributos. Assim, nasce o dever coletivo de cooperação social e de responsabilidade individual para o sustento do Estado Social. Contudo se há uma quebra desse compromisso fiscal, o Estado, por meio de seus órgãos especializados, deve suplantar de maneira rápida e efetiva o inadimplemento do crédito fiscal.

Por conta disso, desde a organização interna quanto os atos administrativos que envolve a atividade arrecadatória devem ser disciplinados por lei. No âmbito federal, a missão de constituir e inscrever em dívida ativa o crédito inadimplido pertence à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Secretaria da Receita Federal, respectivamente. Sendo, portanto, os atos que envolvem a constituição do crédito tributário e a sua cobrança são plenamente vinculados. Contudo, cabe ressaltar que a PGFN possui ampla liberdade para realizar a cobrança tanto por meios alternativos quanto pela via executiva.

Contudo, a via judicial, o meio mais usado para cobrança dos créditos públicos, tem se mostrado morosa, cara e com baixa efetividade. Esses dados foram apontados pela Taxa de Congestionamento apresentada pelo Conselho Nacional de Justiça, pelos dados colhidos pelo IPEA e, por fim, pelos dados informados pela PGFN, quanto aos valores recuperados e o estoque total da dívida ativa da União.

Diante disso, houve a necessidade de lançar mão de outros mecanismos para solucionar a baixa recuperabilidade dos créditos pela via executiva. A alternativa encontrada foi encaminhar as certidões de dívida ativa a protesto. A medida se mostrou eficiente com índices de recuperação em torno de 25%, enquanto a execução fiscal apenas com 1%. Apesar das polêmicas geradas, o STF firmou a seguinte tese, no julgamento da ADI 5135: “o protesto das certidões de dívida ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política”. Finalizando qualquer dúvida sobre a matéria.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Amador Paes de. **Teoria e prática dos títulos de crédito**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- ASSIS, Arakem de. **Manual da Execução**. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- BIM, Eduardo Fortunato. **A juridicidade do protesto extrajudicial de certidão de dívida ativa (CDA)**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 157, out. 2008.
- BUENO, Sergio Luiz José. **Protesto de títulos e outros documentos de dívidas**. São Paulo: Safe, 2011.
- BUENO, Sérgio Luiz. **O protesto de títulos e outros documentos de dívida: aspectos práticos**. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2011.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**, 17ª edição, ed. Lúmen Júris.
- Coordenador João Aurino de Melo Filho, Augusto Newton Churci. **Execução Fiscal Aplicada: uma análise pragmática do processo de execução fiscal**. 6º ed. Salvador: JusPODIVM, 2017.
- Dados disponíveis em: <http://www.intranet.pgfn/noticias/protesto-de-cdas-possui-taxa-de-recuperaçao-de-19> Acesso em 10/01/2018.
- Dados disponíveis em: <https://arpen-sp.jusbrasil.com.br/noticias/2947947/projeto-da-advocacia-geral-sobre-protesto-de-certidoes-de-divida-ativa-das-autarquias-recupera-r-3-milhoes-em-um-ano-agu>. Acesso em 10/01/2018.
- DI PIETRO, **Maria Sylvia Zanella**. **Direito Administrativo**. 24ª Edição, ed. Atlas, 2010.
- Disponível no site: http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em 28/12/2017.
- Disponível no site: www.mpf.mp.br/pgr/documentos/ADI5135.pdf. Acesso em 12/01/2018.
- EBERLE, Simone. **Do universo cambiário para o universo obrigacional: viabilidade e requisitos do protesto de documentos de dívida**. Revista de Direito Mercantil Industrial, Econômico e Financeiro, São Paulo, jul.-set. 2007.
- ERPEN, Décio Antônio. **Do protesto da certidão de dívida ativa**. Boletim do Colégio Notarial do Brasil, Seção Rio Grande do Sul, n. 02/2000.
- GALDINO, Flávio. **Introdução à teoria dos custos dos direitos: direitos não nascem em árvores**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005

<https://jus.com.br/artigos/307/os-procuradores-da-fazenda-nacional-a-advocacia-publica>.

Informações contidas no anexo (A, p. A4-A5), disponíveis no site: www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_gestaoejurisdicao.pdf. Acesso em 10/11/2017.

LEVATE, Luiz Gustavo. **Lei de Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência**. São Paulo: Fórum, 2010.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de Direito Civil – Direito das Obrigações**. 41^a ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SANTOS, Reinaldo Velloso dos. **Apontamentos sobre o protesto notarial**. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 25 maio 2012.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo: Malheiros, 26^a edição.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. 3^o vol. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

Tribunal de Contas da União. Plenário. **Acórdão 3.053/2009** (número interno do documento: AC-3053-53/09-P). Processo 022.830/2008-5. Sessão: 9/12/2009. Rel.: Min. ANDRÉ LUIS DE CARVALHO.