



UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMI-ÁRIDO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS E HUMANAS - CCSAH
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE DIREITO

GUILHERME HOLANDA FERREIRA

**RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS PÚBLICOS: UMA ANÁLISE DA
(IN)EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL NO CONTEXTO BRASILEIRO**

MOSSORÓ/RN
2023

GUILHERME HOLANDA FERREIRA

**RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS PÚBLICOS: UMA ANÁLISE DA
(IN)EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL NO CONTEXTO BRASILEIRO**

Artigo apresentado ao Centro de Ciências Sociais Aplicadas e Humanas da Universidade Federal Rural do Semi-árido (CCSAH/UFERSA), como requisito para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Rodrigo Ribeiro Vitor

MOSSORÓ/RN
2023

GUILHERME HOLANDA FERREIRA

**RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS PÚBLICOS: UMA ANÁLISE DA
(IN)EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL NO CONTEXTO BRASILEIRO**

Artigo apresentado ao Centro de Ciências Sociais Aplicadas e Humanas da Universidade Federal Rural do Semi-árido (CCSAH/UFERSA), como requisito para obtenção do título de Bacharel em Direito.

DEFENDIDO EM: 10/10/2023

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Rodrigo Ribeiro Vitor
Presidente

Prof. Me. Wallton Pereira de Souza Paiva
Membro Examinador

Prof. Dr. Julianne Holder da Câmara Silva
Membro Examinador

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS PÚBLICOS: UMA ANÁLISE DA (IN)EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL NO CONTEXTO BRASILEIRO

Guilherme Holanda Ferreira¹

Resumo: O objetivo deste estudo monográfico, enquanto método de procedimento e preponderantemente dedutivo enquanto método de abordagem, é se debruçar sobre as estatísticas que revelam a execução fiscal, buscando responder ao seguinte problema de pesquisa: a execução fiscal, nos moldes de hoje, é realmente efetiva para recuperação do crédito tributário para os cofres públicos? De início, analisa-se a relação crucial entre a receita e a despesa pública, destacando a importância dos impostos como fonte de financiamento governamental. Em seguida, concentra-se na execução fiscal como o mecanismo responsável pela cobrança dos tributos não pagos. Para isso, busca-se trazer dados estatísticos que envolvem a Dívida Ativa da União e as estatísticas associadas à execução fiscal. Posteriormente, passa-se a analisar a efetividade da execução fiscal e as possíveis causas que podem ser associadas a ela. Em seguida, foca em elencar propostas que podem melhorar a efetividade na recuperação dos créditos fiscais. Em resposta à pergunta central da pesquisa, parece que a execução fiscal nos moldes atuais enfrenta desafios significativos que comprometem sua efetividade na recuperação do crédito tributário para os cofres públicos, muito embora existam alternativas com potencial para aumentar sua efetividade.

Palavras-chave: Recuperação de crédito tributário. Execução Fiscal. Inefetividade. Maior efetividade na execução.

Abstract: The objective of this monographic study, as a procedural method and predominantly deductive as an approach method, is to delve into the statistics that reveal tax enforcement, aiming to answer the following research question: Is tax enforcement, as it stands today, truly effective in recovering tax revenue for public coffers? Initially, the crucial relationship between public revenue and expenditure is analyzed, emphasizing the importance of taxes as a source of government financing. Subsequently, the focus shifts to tax enforcement as the mechanism responsible for collecting unpaid taxes. To achieve this, statistical data related to the Federal Active Debt and enforcement statistics are presented. Following this, the effectiveness of tax enforcement and the potential causes associated with it are examined. Then, attention is turned to proposing measures that can enhance the effectiveness of tax revenue recovery. In response to the central research question, it appears that tax enforcement in its current form faces significant challenges that compromise its effectiveness in recovering tax revenue for public coffers, although there are alternatives with the potential to increase its effectiveness.

Keywords: Tax credit recovery. Tax enforcement. Ineffectiveness. Greater efficiency in execution.

INTRODUÇÃO

No livro “Teoria do Estado: Do Estado de Direito ao Estado Democrático de Direito” de Nina Ranieri (2023, p. 407), há a definição do Estado Democrático de Direito como sendo a modalidade de Estado que tem a finalidade voltada para a promoção e proteção dos direitos fundamentais. O Estado Democrático de Direito estabelece a dignidade humana como sendo

¹ Discente do décimo primeiro período do curso de Direito da Universidade Federal Rural do Semi-árido (UFERSA). E-mail: guilhermeholandaferreira@hotmail.com

seu elemento nuclear, possuindo como fundamentos a soberania popular, a democracia e a justiça social.

Simplificando o exposto por Nina Ranieri (2023, p. 407), no que diz respeito ao termo “democrático” do conceito, ele se refere ao exercício da soberania popular, possibilitando a atualização do Estado. O termo “Direito”, por sua vez, faz referência ao processo legislativo e ao processo jurídico que juntos concretizam a realização dos fins e objetivos estatais, evitando, assim, regimes de exceção.

Dito isso, verifica-se que, no artigo 1º da Constituição Federal de 1988, a República Federativa do Brasil se constitui em Estado Democrático de Direito. Em seguida, o legislador constituinte elenca uma série de princípios fundamentais e direitos assegurados, possuindo essas previsões um caráter meramente exemplificativo (não taxativo).

Tais direitos assegurados pelo Estado, alguns em níveis mais altos do que outros, representam custos para os cofres públicos. Em paralelo, verifica-se que a receita do Estado é oriunda, em grande parte, pelas arrecadações de tributos. A decorrência disso é que uma parcela dessa arrecadação é destinada para o custeio dos direitos. Essa lógica financeira dos direitos torna clara a relação existente entre custo, efetivação e direitos.

A título de exemplo, no âmbito do Governo Federal em 2022, a receita realizada foi de, aproximadamente, 4,21 trilhões de reais², enquanto que, ao se analisar o arrecadado por meio de contribuições e tributos (integrantes da receita corrente), depreende-se que totalizam um valor aproximado de 1,90 trilhão de reais. Ou seja, analisando a composição da receita realizada, tem-se que por volta de 45% dela foi arrecadada por meio de contribuições e tributos.

Feita essa observação no que consiste a receita pública, passa-se a análise de como esse dinheiro foi empregado: a despesa pública. No referido ano de 2022, o Governo Federal totalizou suas despesas em, aproximadamente, 4,86 trilhões de reais³, tendo sido efetivamente pago 3,91 trilhões de reais. Ao analisar os gastos efetivamente pagos, obtém-se que, em valor aproximado, foram gastos 1,52 trilhão de reais (39%) com as áreas finalísticas, que englobam a previdência e a assistência social, a saúde, a educação, o trabalho e outros. Os 61% restantes foram destinados aos pagamentos do refinanciamento da dívida interna, serviço da dívida interna e outras transferências, conforme exposto pela tabela em anexo.

Essa análise permite perceber que o valor arrecadado por meio de contribuições e tributos (1,90 trilhão) é muito próximo do valor gasto com as áreas finalísticas (1,52 trilhão),

²Portal da Transparência, conforme gráficos disponíveis no anexo I. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/receitas?ano=2022>

³Ibid. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/despesas?ano=2022>

que são mais voltadas para efetivação de direitos de forma direta. É óbvio que esse raciocínio não é tão simples, algumas dessas receitas não são vinculadas e outros componentes das despesas também financiam direitos, o que evidencia a imprecisão dessa análise. Contudo, essa análise, apesar de ser feita de uma forma genérica, permite concluir que (i) os direitos possuem um custo e (ii) grande parte (se não todo) desse custo é financiada pelos contribuintes e usuários do serviço público.

Sob essa óptica, percebe-se que a divisão clássica da doutrina em dividir os direitos entre positivos e negativos não é realista, conforme as teses de Stephen Holmes e Cass Sunstein (2019) na obra “O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos”. Ao se observar os direitos classificados como positivos, isto é, aqueles que exigem uma ação do Estado, tendo o Estado o dever principal de agir, a sistemática da relação que envolve o custo e a efetivação desses direitos fica mais nítida, dado que a ação estatal deixa mais evidente a presunção de gastos públicos.

No entanto, conforme evidenciado por Stephen Holmes e Cass Sunstein (2019, p. 27), paira sobre os debates a ideia de que direitos negativos, aqueles que o Estado tem o dever principal de se abster (não interferir), não exigem custos por parte do Estado, uma vez que são voltados para omissão estatal. Muito está distante da realidade prática essa afirmação. Todos os direitos possuem custos. Todos os direitos exigem do Estado, no mínimo, uma estrutura prévia para coibir e punir as violações desses direitos. Não importa se o direito em questão é a liberdade ou a propriedade. Se é um direito que possui um pouco que seja de efetividade, haverá a figura do Estado direcionando recursos públicos, a fim de que se mantenha as estruturas públicas que garantem o grau de efetividade desses direitos.

Ao se constatar que todo direito possui um custo e que grande parte desse custo é financiada por meio de tributos, depreende-se que, como se verá mais a frente, o pagamento de tributos é imprescindível para efetivação dos direitos e que, no Brasil, os números da Dívida Ativa da União são bastante elevados, o que acarreta muitos processos de execução fiscal, mecanismo que busca assegurar e garantir o pagamento dos tributos recorrendo ao Poder Judiciário.

É sob essa óptica que esse trabalho se desenvolverá, provocando uma reflexão acerca do sistema atual de execução fiscal, avaliando a sua efetividade, bem como evidenciando que a sua baixa efetividade provoca uma redução na efetividade da implementação dos direitos. A efetividade, neste trabalho, pode ser conceituada como sendo a capacidade de proporcionar às partes envolvidas no processo judicial uma solução capaz de atender os anseios das partes

envolvidas, bem como proporcionar uma tutela jurisdicional que se equipare à situação das partes se elas não precisassem do processo judicial. Assim, o problema observado nessa pesquisa é: a execução fiscal, nos moldes de hoje, é realmente efetiva para recuperação do crédito tributário para os cofres públicos?

Para buscar responder à pergunta de pesquisa, estabeleceu-se como objetivo geral analisar o mecanismo da execução fiscal atual, a partir de dados estatísticos disponíveis, buscando avaliar sua efetividade para a recuperação do crédito tributário. Por sua vez, os objetivos específicos do trabalho são desenvolvidos nos tópicos seguintes. O primeiro objetivo específico parte da verificação dos atuais mecanismos usados pelo Poder Judiciário na busca do adimplemento das obrigações tributárias e na satisfação da execução fiscal, concretizando o acesso à justiça. Em seguida, o segundo objetivo específico busca avaliar a efetividade dos mecanismos de execução atuais e as possíveis causas associadas. Por fim, o terceiro objetivo específico tem como enfoque a análise dos meios alternativos à execução fiscal, relacionando com o possível aumento da efetividade da demanda judicial.

A pesquisa do tipo monográfica será desenvolvida utilizando o método de abordagem dedutivo, possuindo como hipótese a ineficiência das execuções fiscais, buscando construir uma sequência lógica, utilizando-se de inferências oriundas da premissa maior, a fim de confirmar a importância do pagamento dos tributos, bem como avaliar a eficiência do seu mecanismo de cobrança, recorrendo-se a dados estatísticos fornecidos pelo Conselho Nacional de Justiça, expressos no Relatório da Justiça em Números de 2022; os dados da Prestação de Contas Anuais do Governo do Estado do Rio Grande do Norte de 2022; e os dados do Datajud, sistema que processa os dados do Poder Judiciário.

1 – A EXECUÇÃO FISCAL: O MECANISMO DE COBRANÇA PELA VIA JUDICIAL

É indiscutível que para o funcionamento do Estado seja necessário o pagamento de tributos, uma vez que a estrutura estatal precisa ser financiada de alguma forma, sendo os tributos a principal delas. Logo, incumbe aos cidadãos adimplir com suas obrigações fiscais, a fim de que o Estado consiga manter suas funções.

É sobre essa logística de financiamento do Estado que a execução fiscal tem sua atuação. Ou melhor, a execução fiscal é um mecanismo de cobrança desenvolvido para quando o contribuinte não adimplir suas obrigações. Veja-se, dessa forma, que a execução fiscal é um mecanismo de correção da ordem tributária, o qual não faria sentido de existir se todos adimplissem suas obrigações tributárias/fiscais espontaneamente.

No entanto, a análise da execução fiscal necessariamente deve passar pelo exame da inadimplência tributária, uma vez que é essa que dá causa a execução fiscal. Assim, feita essa consideração sobre o panorama do Brasil no que consiste aos créditos públicos, passa-se a análise da execução fiscal, detalhando o seu funcionamento, bem como as estatísticas desenvolvidas para metrificar esse mecanismo.

1.1 – A inadimplência tributária brasileira: panorama geral

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 113, estabelece que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória, conforme evidenciado a seguir.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

A obrigação principal, conforme a redação do § 1º do artigo 113, surge com a ocorrência do fato gerador. Esse fato gerador, devido ao princípio da legalidade tributária previsto na Constituição Federal no artigo 150, inciso I⁴, e no Código Tributário Nacional no artigo 114⁵, deve estar previsto em lei, ou seja, caso ocorra, na prática, a situação prevista em lei, concretiza-se o fato gerador do tributo e surge, conseqüentemente, a obrigação principal. Essa obrigação principal tem como o objeto o pagamento de tributos ou de penalidade pecuniária. As obrigações acessórias, por sua vez, não possuem esse caráter pecuniário, sendo constituídas nas prestações positivas ou negativas do contribuinte no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, como por exemplo a obrigação de entregar uma declaração ao fisco.

Em paralelo a isso, o artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário é originado pela obrigação principal, possuindo a mesma natureza da obrigação. Isso quer dizer que, após o surgimento do fato gerador e constituição da obrigação principal, é preciso tornar líquida, certa e exigível essa obrigação principal. Um exemplo prático disso é o IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores). Esse imposto tem o seu fato gerador, para veículos usados, o dia 1º de janeiro, gerando, a partir dessa data, a obrigação principal. Ocorre que o

⁴ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

⁵ Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

crédito tributário desse imposto surge com o lançamento, o qual varia de acordo com a placa de cada veículo.

A consequência do não adimplemento do crédito tributário é a sua inscrição na dívida ativa tributária. A Lei 4.320/1964 conceitua a dívida ativa em seu artigo 39, § 2º.

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

O referido dispositivo legal divide a constituição total da dívida ativa em sendo ela tributária ou não tributária. A dívida ativa de natureza tributária é o crédito da Fazenda Pública originado de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas. Já a dívida ativa não tributária possui um caráter residual, ou seja, abrange os demais créditos que não possuem natureza tributária, como empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, alugueis, custas processuais, entre outras. Ambas as dívidas ativas (tributária e não tributária) passaram a ser exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento sem o seu adimplemento e, por essa razão, essas obrigações são inscritas na dívida ativa.

Os principais pontos de análise do débito tributário são a Dívida Ativa e os valores sonegados. Ao analisar os dados fornecidos pelo relatório da Prestação de Contas do Presidente da República de 2021⁶ (os mais atuais até a data de acesso), eles informam que a Dívida Ativa da União totaliza, aproximadamente, 2,66 trilhões de reais. Deduzindo desse valor os débitos que não possuem natureza tributária, o valor aproximado é de 2,57 trilhões de reais. Ou seja, esse valor corresponde aos débitos que possuem natureza tributária inscritos na Dívida Ativa da União.

Além disso, a título de acréscimo, em um recorte regionalizado, o Estado do Rio Grande do Norte, por meio do relatório da Prestação de Contas Anuais de 2022⁷, teve um montante 198 milhões de reais inscritos na dívida ativa de natureza tributária somente no ano

⁶ Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-mistas/cmo/projetos-de-lei-e-outras-proposicoes/projetos/proposicoes/contas-do-governo-federal>. Acesso em: 15 de julho de 2023.

⁷ Disponível em: <http://adcon.rn.gov.br/ACERVO/control/DOC/DOC000000000304973.PDF>. Acesso em: 16 de julho de 2023.

de 2022. O total da dívida ativa de natureza tributária no Rio Grande do Norte é de, em valores próximos, 9,5 bilhões de reais.

Com isso, verifica-se que o montante total não arrecadado em virtude do inadimplemento tributário no Brasil corresponde a soma de todas as dívidas ativas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), dado que os tributos são repartidos por competências e as dívidas ativas dos entes só compreendem os tributos cabíveis a eles. Logo, ao se verificar que o Relatório da Prestação de Contas do Presidente da República de 2021 não engloba as demais dívidas ativas dos Estados e dos Municípios, o valor que a Administração Pública do Brasil (juntando todos os entes, englobando os municípios, os Estados e a União) deixou de arrecadar de tributos no geral é bem superior a 2,57 trilhões de reais.

Analizando o contexto nacional e regional, nota-se que a dívida ativa é um problema urgente da Administração Pública de todos os entes políticos. Os déficits orçamentários provocados pelo inadimplemento tributário do contribuinte acarretam diminuições nos financiamentos dos direitos promovidos pelo Estado. Para agravar esse problema, há, também, os desvios e fraudes de valores englobados pela sonegação fiscal, embora essa não seja objeto deste estudo.

Sob esse raciocínio, o SINPROFAZ (Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional) desenvolveu o Sonegômetro, ferramenta que contabiliza o total de valores sonegados no Brasil e elenca algumas possibilidades que poderiam ser feitas com esses valores. O mais interessante é que tanto o valor como as possibilidades são atualizados a todo segundo. Os dados variam a todo instante, mas há a opção de ver o quanto é sonegado por dia no Brasil e o valor totaliza o montante de, aproximadamente, 1,71 bilhões de reais⁸.

A mesma ferramenta faz uma estimativa de quais direitos estão deixando de ser efetivados ou ter sua efetividade ampliada. Ao pegar o valor diário que o Brasil perde só para a sonegação fiscal, deixa-se de construir 30.972 casas populares de 40 m², ou comprar 10.535 ambulâncias equipadas, ou construir 43 presídios de segurança máxima, dentre outras inúmeras necessidades urgentes em grande parte do território brasileiro.

O SINPROFAZ informa que os valores revelados pelo Sonegômetro são baseados em pesquisas nacionais e internacionais, não sendo um valor exato, mas apenas uma estimativa. Segundo os dados do Sonegômetro, no ano de 2022, os valores sonegados totalizaram o montante de 626,8 bilhões de reais⁹.

⁸ Dados disponíveis no site: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/#>. Acesso em: 19 de julho de 2023.

⁹ Informação disponível no site: <https://www.sinprofaz.org.br/noticias/sonegometro-fecha-ano-com-valor-superior-a-r-626-bilhoes/>. Acesso em: 19 de julho de 2023.

Salienta-se que grande parte desse valor já pode estar sendo contabilizado nos montantes das dívidas ativas. Isso porque não foram encontrados dados que fizessem a distinção do total dos valores sonegados que já foram inscritos na dívida ativa e os que ainda não foram. Nesse sentido, parte dos valores que estão sendo sonegados podem não estar inscritos na dívida ativa, o que evidencia que o montante não arrecadado pelo Estado é ainda maior. Em contrapartida, alguns dos valores levados em conta no Sonegômetro já constam na dívida ativa, o que torna imprecisa e falaciosa a análise que junta os valores inscritos nas Dívidas Ativas com os valores sonegados, uma vez que não se sabe o valor da interseção dessas duas estatísticas.

Percebe-se, dessa forma, que o Estado pode estar deixando de arrecadar em virtude de duas condutas ilegais, sendo uma delas, a sonegação fiscal, um ilícito penal, e a segunda a inadimplência tributária, que constitui um descumprimento obrigacional no âmbito cível/administrativo. É sob essa última hipótese que o presente trabalho se dedica.

Como se vê, a problemática do débito tributário possui grande relevo e complexidade, chegando a totalizar 169% dos recursos destinados à promoção de direitos em 2022¹⁰, de acordo com o Relatório da Prestação de Contas do Presidente da República de 2021 e os dados do Portal da Transparência. Além disso, de acordo com o Portal da Transparência¹¹, o valor arrecadado pela União em 2022 mediante tributos foi de 1,9 trilhão de reais e a dívida ativa tributária da União é de 2,57 trilhões de reais em 2021, o que representa 135% do valor arrecadado no ano fiscal de 2022. São valores expressivos que, se destinados para promoção de direitos, poderiam efetivar ou ampliar a efetividade de inúmeros direitos. Em termos práticos, caso esses valores tivessem disponíveis para a União, a Administração Pública poderia gastar o dobro do que gastou em 2022 com a implementação de direitos e ainda sobraria 1,05 trilhão de reais.

É de se esperar, dessa forma, que o mecanismo criado para reaver aos cofres públicos esses tributos tenha grandes problemas em razão do grande volume de dinheiro envolvido e o grande número de inadimplentes. Analisa-se, sob essa óptica, o instituto jurídico da execução fiscal.

1.2 – Tributação e fiscalização: uma análise do processo de execução fiscal

¹⁰ A dívida ativa tributária da União (2,57 trilhões de reais) dividida pelo valor destinado a efetivação de direitos (1,52 trilhão de reais), totalizando 169%.

¹¹ **Portal da Transparência**. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/receitas?ano=2022>

Como aprofundado no tópico anterior, há um grande volume de dinheiro constituindo as dívidas ativas dos entes políticos do Brasil. Nesses casos, o credor (o ente a qual o tributo é devido) deve buscar meios para tentar assegurar a satisfação desses débitos tributários. O legislador verificando essa questão, desenvolveu um meio de execução especial para esse tipo de débito, o qual foi denominado de execução fiscal.

Conforme expõe o Procurador Federal e Professor Américo Luís (2016, p. 212) em sua obra “A Execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública”, a execução fiscal, igual aos outros meios de execução, trata-se de uma execução forçada, originada pela violação ao direito do credor, fazendo com que surja o dever de restauração contra o devedor. Assim, percebe-se que faz uso de um instituto processual civil chamado de ação executiva.

Para que seja possível a propositura de uma ação executiva, é necessário que exista um título executivo, podendo ser judicial ou extrajudicial. No caso dos débitos da Fazenda Pública, sejam eles de natureza tributária ou não, a ação executiva é fundada em um título executivo extrajudicial, intitulado de Certidão de Dívida Ativa (CDA). Esse título executivo extrajudicial tem previsão legal no próprio Código de Processo Civil em seu artigo 784, inciso IX.

O débito fiscal não passa a constituir um título executivo extrajudicial com a sua simples inscrição na dívida ativa, é necessário que haja a confecção da Certidão de Dívida Ativa, doravante designada apenas como CDA, que é, segundo Américo Luís (2016, p. 123), a mera reprodução textual, dotada de autenticidade, do que consta no termo original da inscrição da dívida ativa.

Os parágrafos 5º e 6º do artigo 2º da Lei 6.830 vão expor o seguinte:

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

- I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;
- II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;
- III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;
- IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;
- V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e
- VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

§ 6º - A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente.

Logo, conforme evidenciado no § 5º do artigo 2º da Lei 6.830 (Lei da Execução Fiscal) o termo de inscrição da dívida ativa deve conter, dentre outras coisas, o nome do devedor e, se possível, o seu endereço, o valor da dívida e a origem, a natureza e o fundamento legal ou

contratual do débito. Em seguida, o § 6º expõe que a Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do termo, mas que esta deve ser autenticada pela autoridade competente. Ou seja, a CDA é uma certidão que atesta a existência de um débito, informando quem é o devedor e o porquê dele estar em dívida, sendo autenticada pela autoridade competente.

Assim, após a confecção da Certidão da Dívida Ativa, a Procuradoria do ente pode propor a ação de execução fiscal. O § 1º do artigo 6º da Lei 6.830 informa que a CDA deve instruir a petição inicial da execução fiscal. Logo, a CDA passa a ser um documento imprescindível para propositura da ação executiva fiscal, sendo a sua ausência causa de inépcia da inicial.

No entanto, apesar de não possuir grande destaque no contexto brasileiro, é possível haver uma cobrança administrativa do débito tributário. É bem verdade que essa cobrança no âmbito administrativo do Brasil se restringe à cobrança persuasiva, não havendo meios para uma cobrança coercitiva. A título de exemplo, no âmbito federal, as cobranças persuasivas se manifestam com a exclusão de benefícios ou incentivos fiscais ao devedor, inclusão no Cadastro Informativo de Créditos Não Quitados do Setor Público Federal (CADIN), entre outros, conforme evidenciado por Sergio Akira Fujita (2019, p. 26).

Logo, pelo fato de o contexto brasileiro não permitir aos órgãos administrativos uma cobrança coercitiva dos débitos tributários, essa cobrança coercitiva é delegada ao Poder Judiciário, através da execução fiscal. Nesse contexto, a execução fiscal ocupa o lugar principal e soberano na cobrança coercitiva dos débitos fiscais.

Por essa razão, após a confecção da CDA, o mais comum é que seja ajuizada a execução fiscal, a fim de que o Poder Judiciário promova medidas constritivas e coercitivas ao patrimônio do executado, tendo em vista que os meios de cobranças no âmbito administrativo são muito limitados.

Com isso, depreende-se que o Poder Judiciário possui o papel de protagonista no resgate dos débitos tributários. E, como será evidenciado no tópico seguinte, o volume de dinheiro devido é enorme, o que representa, na prática, um alto número de execuções fiscais em curso no Brasil atualmente.

Assim, a análise desse instituto coincide com a análise de um dos maiores problemas do Poder Judiciário atualmente. O alto número de execuções fiscais em curso, a baixa taxa de recuperação de créditos fiscais e o alto custo da execução fiscal faz com que haja a necessidade de analisar com mais afinco esse processo jurídico.

Nesse ponto em específico, o princípio da eficiência, o qual impõe a Administração Pública que se empenhe em sempre obter os melhores resultados, mesmo com o mínimo de recursos, deveria imperar com todas as forças. Isso porque uma execução fiscal infrutífera, além de representar um custo para a Administração Pública, não recupera os valores aos quais se dispusera, agravando, ainda mais, o prejuízo do ente e dificultando a efetivação/eficiência de outros direitos, fazendo com que a Administração Pública tenha que ter tributos mais elevados para suprir o déficit da inadimplência fiscal e, também, da ineficiência das execuções fiscais. Assim, para melhor visualização desse cenário, passa-se ao exame da situação atual da inadimplência tributária brasileira, que é o objeto da ação da execução fiscal.

1.3 – Análise quantitativa da realidade judicial da execução fiscal

A análise da realidade judicial da execução fiscal é feita a partir de dados estatísticos oficiais, levando em consideração o caráter quantitativo desses dados, porque uma análise qualitativa em âmbito nacional demandaria grande esforço, em razão da grandeza dos números que envolvem as ações de execução fiscal que tramitam atualmente no Brasil. O objetivo aqui não é esse. Como a presente análise aborda a situação da execução fiscal no âmbito da União e no Estado do Rio Grande do Norte, fazendo um recorte regionalizado, não se faz pertinente adotar uma abordagem qualitativa nesses contextos de grandes dimensões.

A análise quantitativa já permite depreender alguns dos problemas comuns vivenciados por grande parte das organizações judiciárias do Poder Judiciário. Para isso, utiliza-se o estudo intitulado de “Justiça em Números” de 2022¹², realizado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), o qual faz um apanhado geral da situação dos tribunais brasileiros, analisando as estatísticas de todos os tribunais. Além desse estudo, recorre-se às estatísticas fornecidas pela plataforma DATAJUD, desenvolvida, também, pelo CNJ, a qual oferece os números de todo o Poder Judiciário. Por fim, a análise do custo da execução fiscal para os cofres públicos será feita pelo levantamento realizado pelo IPEA, divulgado no ano de 2011 e intitulado de “Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal” e pelo estudo realizado pela Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, no ano de 2021,

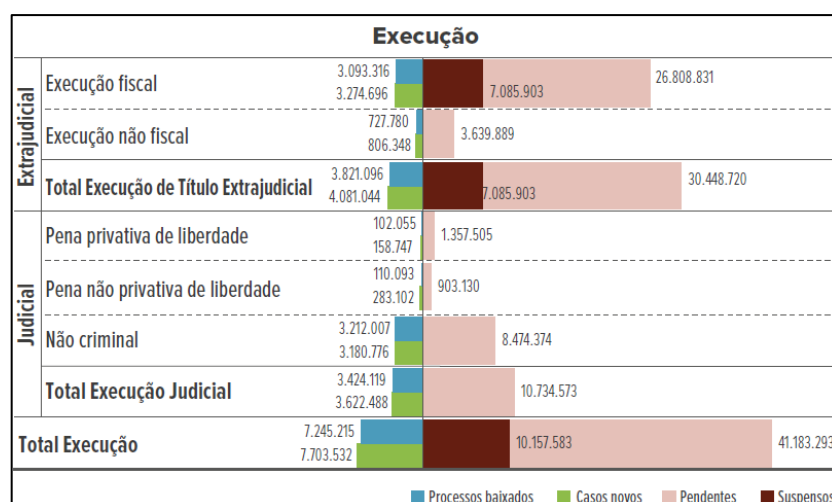
¹² **Conselho Nacional de Justiça**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/09/justica-em-numeros-2022-1.pdf>. Acesso em: 23 de julho de 2023.

intitulado de “Projeto Custo Unitário da Execução Fiscal na Vara de Execuções Fiscais do Distrito Federal (VEF)”¹³.

Uma das problemáticas evidenciadas pelo Relatório da Justiça em Números de 2022 envolve as ações de execuções como um todo, devido, dentre outros problemas, aos elevados índices de processos dessa natureza, bem como a alta taxa de congestionamento desses processos. Nesse contexto, verifica-se que a execução fiscal é o núcleo principal desse problema, uma vez que as execuções fiscais representam, aproximadamente, 65% dos processos de execução pendentes.

Esse cenário é evidenciado pela figura 1 a seguir, fornecida pelo Justiça em Números de 2022, e traz essa e outras informações importantes sobre a situação atual da execução fiscal.

Figura 1 – Dados processuais do Poder Judiciário

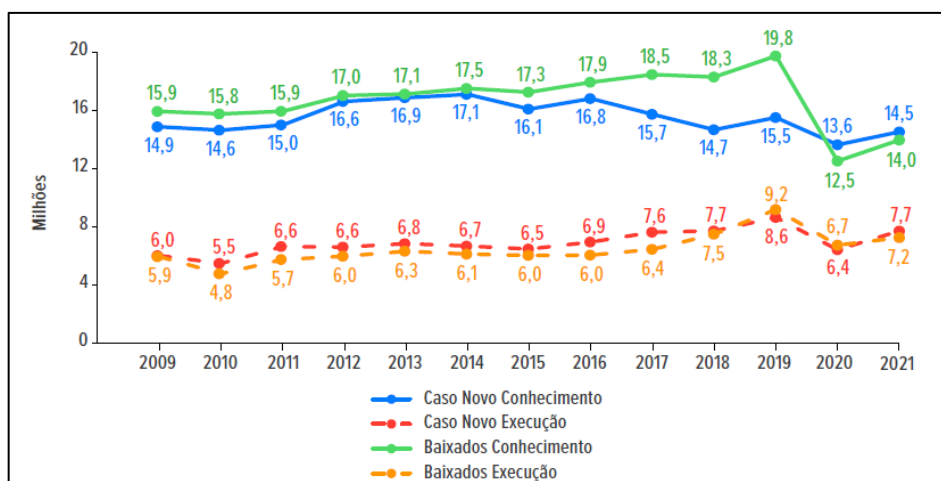


Fonte: Justiça em Números 2022, figura 110

Como se pode inferir do texto da figura 1, outra preocupação que envolve a execução fiscal é o elevado número de casos novos que surgem, bem como a quantidade inferior de processos baixados, o que acaba gerando um excesso de execuções não baixadas a cada ano, tendo em vista que a capacidade produtiva dos tribunais não consegue baixar um número superior às novas execuções. Essa realidade não é particular do ano de 2021, sendo constante ao longo dos anos, conforme evidenciado pelo gráfico abaixo.

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

¹³ Universidade de São Paulo. Disponível em: https://www.pg.df.gov.br/wp-content/uploads/2021/12/Relatorio_Final_Custo_EF_TJDFT_27.05.21_3_.pdf. Acesso em: 15 de agosto de 2023.

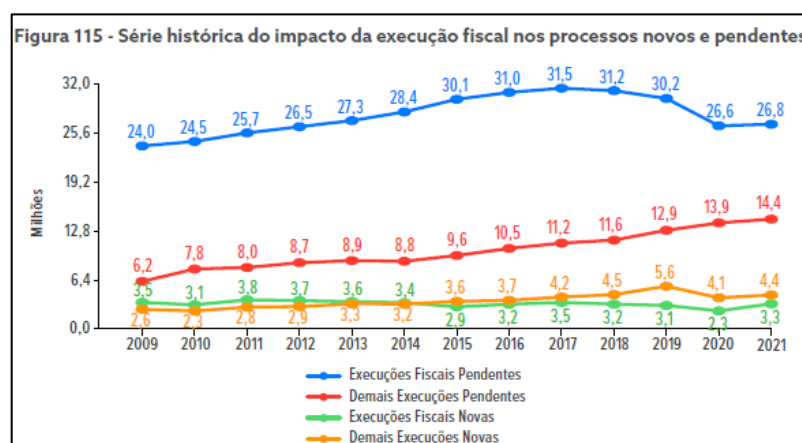


Fonte: Justiça em Números 2022, figura 108

Como se vê, o alto índice de processos pendentes de execução fiscal é um problema de décadas passadas. A não capacidade de baixar, pelo menos, a quantidade de novos processos por ano, faz com que, ao longo do tempo, mais processos pendentes sejam acumulados, aumentando a taxa de congestionamento dos processos. A execução fiscal possui a segunda maior taxa de congestionamento (89,7%), perdendo apenas para a execução penal privativa de liberdade, que, devido a particularidades do sistema, pelo fato de que o réu pode estar em cumprimento da pena ao longo do tempo, o congestionamento nesse tipo de processo não deve ser associado à baixa produtividade do Poder Judiciário e baixa efetividade da medida.

Assim, como se pode verificar na figura abaixo do relatório da Justiça em Números de 2022, o número de execuções fiscais pendentes ao longo dos anos cresceu bastante, tendo sofrido uma queda nos últimos dois anos, mas, ainda assim, continuam representando 35% dos processos pendentes no Brasil.

Figura 3 – Série histórica do impacto da execução fiscal nos processos novos e pendentes



Fonte: Justiça em Números 2022, figura 115

No âmbito do Estado do Rio Grande do Norte, a título de comparação, a realidade não é diferente. Conforme os dados fornecidos pelo DATAJUD¹⁴, que é a Base Nacional de Dados do Poder Judiciário desenvolvida pelo Conselho Nacional de Justiça, o Estado do Rio Grande do Norte possuía 129.891 processos de execução fiscal pendentes no ano de 2022 no âmbito da Justiça Estadual. Além disso, há mais 33.020 processos de execução fiscal pendentes no ano de 2022 que tramitam na Justiça Federal do Rio Grande do Norte.

O DATAJUD também informa que, no ano de 2022, a Justiça Estadual do Rio Grande do Norte recebeu 38.102 ações novas de execução fiscal, enquanto que só conseguiu julgar 14.133 ações de execução fiscal. A Justiça Federal, por sua vez, no ano de 2022, recebeu 3.270 novos processos de execução fiscal, tendo julgado 5.220 ações de execução fiscal.

Todo esse contexto evidencia que a inadimplência tributária é um problema crônico do Brasil, a qual gera um grande número de ações de execução fiscal, na tentativa de reaver parte desse valor aos cofres públicos. A questão da execução fiscal, dessa forma, envolve, para além do Poder Judiciário, os contribuintes e os demais Poderes, pois a execução fiscal só existe em razão do inadimplemento e, o que se verifica no Brasil, é que o inadimplemento existente não é algo pontual e inabitual.

Para além do problema do volume elevado e o congestionamento das execuções fiscais em trâmite, há a questão do custo e do tempo de tramitação desses processos. A análise do custo médio das execuções fiscal é bastante precária, em razão da carência de estudos nesse sentido e da complexidade de realização. No que concerne ao tempo médio, essa análise é mais simples de ser feita, uma vez que, com o advento do processo eletrônico, essas informações são mais rápidas e precisas.

Quanto ao custo médio de um processo de execução fiscal, há um estudo realizado pelo IPEA, divulgado no ano de 2011 e intitulado de “Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal”, que analisa o custo de uma execução fiscal no âmbito da Justiça Federal, avaliando os dados do ano de 2009. Esse estudo procurou analisar o custo de cada execução fiscal de uma forma mais detalhada. Ao contrário de alguns estudos superficiais que apenas pegam o valor gasto com o Poder Judiciário e dividem pelo número de sentenças proferidas, o estudo do IPEA leva em consideração a Carga de Trabalho Ponderada e o Custeio Baseado em Atividades. Assim, o resultado obtido pela pesquisa revela um valor bem mais preciso do que a simples divisão do valor gasto pelo número de sentenças proferidas.

¹⁴ **CNJ DATAJUD** - Base Nacional de Dados do Poder Judiciário. Disponível em: <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>

Dessa forma, o IPEA chegou à conclusão de que o valor médio de cada processo de execução fiscal no ano de 2009 é de R\$ 4.685,39 na Justiça Federal, ou de R\$ 4.368,00 se considerar apenas a tramitação no primeiro grau da Justiça Federal. O valor informado pelo IPEA é restrito ao valor gasto pelo Poder Judiciário, não englobando os valores gastos pelo ente credor do débito, os quais derivam do orçamento do Poder Executivo ou Legislativo. Conforme muito bem pontuado por Aline Fleury Barreto (2019, p. 8):

Ao desconsiderar o custo de Procuradores da Fazenda Nacional, respectivos servidores, estagiários e terceirizados, atividades Cartorárias, laudos técnicos confeccionados, defensores públicos constituídos, atividade integrada dos órgãos administrativos da Receita, concluímos que a média do preço unitário da execução fiscal seria muito mais do que R\$ 4.368,00 para o contribuinte no ano de 2009.

Nesse sentido, percebe-se que o cálculo do valor exato do custo para os cofres públicos de uma execução fiscal é bem mais complexo e abrange outras variáveis. Tomando como base o valor apontado pelo IPEA e atualizando a reflexão provocada pela Aline Fleury Barreto, ao se corrigir monetariamente esse valor para o ano de 2022, utilizando-se o índice INPC acumulado no período de dezembro de 2009 até janeiro de 2023, tem-se que o custo médio de uma execução fiscal atualmente é de, aproximadamente, R\$ 9.479,49¹⁵ para o Poder Judiciário. Lembrando, mais uma vez, que esse valor não inclui o que foi dedicado pelos outros Poderes para recuperação do seu crédito.

No recorte regionalizado do Rio Grande do Norte, apenas para fins de comparação, com base nos dados fornecidos pelo DATAJUD de 2022, tem-se que, na Justiça Estadual, o tempo médio entre início do processo e primeira baixa é de 2.802 dias, o que totaliza 7 anos, 8 meses e 1 dia. Ainda com base nos dados do DATAJUD, a Justiça Federal do Rio Grande do Norte possui o tempo médio entre início do processo e primeira baixa de 1.948 dias, correspondendo a 5 anos, 3 meses e 30 dias.

Em acréscimo, é importante salientar que, com base nos dados do Relatório da Justiça em Números de 2022 (p. 175), o tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal baixado no Poder Judiciário é de 6 anos e 11 meses no ano de 2021. Ressalta-se que esse valor vem oscilando durante os anos, o que impacta diretamente no custo da execução fiscal, tendo em vista que o cálculo utilizado pelo IPEA leva em consideração o tempo que o judiciário dedica ao processo, bem como a quantidade de atos processuais, razão pela qual a mera

¹⁵ Conforme exposto na obra de Aline Fleury Barreto (2019, p. 31), o índice INPC é o escolhido para fazer a correção dos valores por devido à capacidade de refletir as mudanças econômicas proporcionadas pela inflação no contexto do consumidor. Em seguida, a autora defende a tese de que os serviços públicos são prestações de serviços, custeados pelos usuários e com a finalidade de atender aos usuários. Logo, o INPC é o índice adequado por ser um indicador fidedigno das flutuações econômicas e do aumento efetivo dos custos gerais observados pela população.

atualização dos valores não constitui uma estimativa muito precisa, sendo necessária a realização de um novo estudo, considerando as alterações salariais, tempo do processo, quantidade de atos processuais, dentre outras coisas.

Além disso, o estudo do IPEA foi realizado entre os anos de 2009 e 2011, quando não era difundido em grande parte dos tribunais o Processo Judicial Eletrônico, o que representa uma variação nos custos de operação que dever ser levada em conta para realização de um estudo mais preciso.

Ainda que de modo pontual, mas útil para ilustrar a realidade acerca dos custos envolvidos na execução fiscal, pode-se fazer referência ao estudo intitulado de “Projeto Custo Unitário da Execução Fiscal na Vara de Execuções Fiscais do Distrito Federal (VEF)”, realizado em 2021¹⁶. Por ser um recorte de uma vara específica, vinculada ao Tribunal de Justiça do Distrito Federal – TJDF, e já estar inserido no contexto dos processos eletrônicos, os resultados desse estudo são bem mais precisos, embora menos representativos.

O estudo chegou à conclusão de que a duração do processo de execução fiscal é em média 6 anos, oito meses e vinte e nove dias (2.464 dias), bem como o custo médio total do Processo de Execução Fiscal Médio é de, aproximadamente, R\$ 28.964,00. Esse valor, apesar de bastante elevado, corresponde a realidade peculiar do TJDF que é o tribunal mais caro do Brasil, superando em mais de três vezes a média dos tribunais estaduais, conforme apresentado no Relatório da Justiça em Números (p. 84, 2022). No entanto, por ser um dos poucos estudos realizados nesse contexto nos últimos anos, faz-se pertinente, desde que seja feita essa ressalva do custo elevado do TJDF.

É importante salientar que o valor do custo da execução fiscal no âmbito do TJDF utiliza a metodologia de custeio médio total do levantamento IPEA de 2011. Contudo, no estudo promovido no âmbito da Vara de Execução Fiscal do TJDF também realizou o cálculo avaliando o custo baseado em atividades, desconsiderando o tempo em que não são realizadas atividades de processamento e julgamento no processo, chegando, dessa forma, ao valor de R\$ 8.746 por processo.

De maneira sintética, a comparação entre o estudo realizado pelo IPEA e o realizado pela Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo é exposto na figura a seguir.

¹⁶ **Universidade de São Paulo.** Disponível em: https://www.pg.df.gov.br/wp-content/uploads/2021/12/Relatorio_Final_Custo_EF_TJDF_27.05.21_3_.pdf. Acesso em: 15 de agosto de 2023.

Figura 4: Comparativo entre os principais dados do custeio unitário da execução fiscal nacional em 2009 e da VEF/DF em 2019

	Justiça Federal Brasil 2009	VEF/DF 2019	variação	
custo médio total da EF	R\$4.685	R\$28.964	518%	
custo baseado em atividades	R\$1.854	R\$8.763	373%	
custo fixo da execução fiscal	R\$541	R\$729	35%	
tempo total (dias)	2989	2464	-18%	
tempo de atividades (minutos)	646	123	-81%	

Fonte: Projeto Custo Unitário da Execução Fiscal na Vara de Execuções Fiscais do Distrito Federal (VEF), p. 20, 2021.

Dessa forma, é importante que se faça a análise da efetividade da execução fiscal, a fim de que seja desenvolvida uma prévia relação envolvendo o custo de uma execução fiscal e os benefícios dessa ação (valores resgatados) antes do seu ajuizamento, tendo em vista que, em alguns casos, possa haver um dispêndio financeiro maior do que o possível retorno.

2 – A AUSÊNCIA DE EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL

Antes de adentrar propriamente na efetividade da execução fiscal, é interessante explicar o conceito de efetividade utilizado aqui. Baseando-se conceituação de Cândido Rangel Dinamarco (2013, p. 352), um processo efetivo tem que estar apto a proporcionar à parte que possui um direito tudo aquilo que o direito dessa parte engloba, na medida do possível. Em outras palavras, é proporcionar à parte aquilo que ela teria de forma espontânea, caso não precisasse provocar o Poder Judiciário (DINAMARCO *apud* ELIAS MARQUES, 2014, p. 376).

O referido autor (2013, p. 359) se refere à efetividade como sendo um dos pilares do acesso à justiça e, sob esse contexto, conceitua o acesso à justiça como sendo a junção de todos os outros princípios e garantias do processo. Isso porque o acesso à justiça tem sua aplicação atrelada ao manuseio dos demais princípios.

Nesse sentido, verifica-se que o texto constitucional evidenciado no artigo 5º, inciso XXXV, reforça essa ideia fazendo menção ao princípio do acesso à justiça. Em sua literalidade, expõe que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

Contextualizando com a temática do presente trabalho, o Poder Judiciário tem o dever de apreciar toda e qualquer lesão ou ameaça a direito que tenha sido proposta por alguém.

Cabe salientar que, conforme desenvolvido por Elpídio Donizetti (2020, p. 121), a tutela jurisdicional não pode ser restrita apenas ao ingresso de uma demanda em juízo, isto é, ao direito de demandar, bem como à uma decisão proferida sem efeitos práticos. É necessário que o processo judicial proporcione a satisfação do direito discutido às partes envolvidas.

A interpretação do princípio do acesso à justiça (art. 5º, XXXV, da CF/1988) não pode se limitar, portanto, à mera possibilidade de ingresso em juízo; ao contrário, esse princípio deve ser interpretado compreendendo a noção ampla do acesso à ordem jurídica justa, para a qual converge todo o conjunto de princípios e garantias constitucionais fundamentais do processo. E, para que se obtenha essa “garantia-síntese”, o constituinte positivou na lei maior uma série de princípios e garantias, impondo várias exigências ao sistema processual por meio de um conjunto de disposições que convergem para esse fim.

No âmbito da execução fiscal, o princípio do acesso à justiça pode ser discutido, dentre outras formas, pela análise da efetividade dessa medida, uma vez que esse espectro revelará se o direito discutido está sendo satisfeito ou não. Ou seja, a efetividade revela se o ente público credor está sendo atendido ou não pelo Poder Judiciário com a satisfação do débito fiscal ou com o esgotamento das tentativas de encontrar patrimônio do devedor.

A efetividade, neste estudo, será analisada por meio da qualidade com a qual estão sendo processados os processos de execução fiscal, contemplando ainda os resultados que esses processos estão produzindo. Nesse sentido, essa análise desenvolve uma relação de custo-benefício do contexto da execução fiscal brasileira, analisando os valores gastos com as execuções fiscais, a alta taxa de processos, o tempo gasto com esses processos e o percentual de recuperação dos créditos fiscais.

Como visto no tópico anterior, o custo de uma ação de execução fiscal é bastante variável e depende de cada estrutura do Poder Judiciário. O estudo mais recente acerca dessa temática, realizado no âmbito das Varas de Execução Fiscal do TJDF, chegou à conclusão que o custo médio de uma ação de execução fiscal é de R\$ 28.964. Lembrando, mais uma vez que esse custo é apenas o que o Poder Judiciário gasta, desconsiderando-se todos os demais custos da Administração Pública realizados pelos entes credores, o que acaba por elevar esse valor.

A análise do custo de uma execução fiscal depende, de forma direta, do tempo de tramitação dessa ação, pois haverá mais movimentações processuais e, conseqüentemente, mais serviço para os servidores públicos que integram a justiça, conforme o processo se estende ao longo dos anos. Logo, tomando como base a média de 6 anos, 8 meses e 29 dias (2.464 dias) fornecida pelo estudo nas Varas de Execução Fiscal do TJDF, a média de 7 anos, 8 meses e 1

dia na Justiça Estadual e de 5 anos, 3 meses e 30 dias na Justiça Federal do Rio Grande do Norte, bem como a média de 6 anos e 11 meses fornecida pelo Relatório da Justiça em Números de 2022, tem-se que são processos demasiadamente longos, o que é anômalo para um processo que já inicia na fase de execução, não possuindo fase de conhecimento.

Essas duas análises do quanto se gasta em média com uma ação de execução fiscal e o tempo médio que essa ação leva para ser encerrada permite concluir que a eficiência do Poder Judiciário em gerir essas ações é baixa, tendo em vista que se gasta muito e há um elevado tempo. Essa baixa eficiência é refletida, de forma direta, na baixa eficácia.

Para se analisar a eficácia da execução fiscal, ou seja, os seus resultados, nada mais preciso e honesto que se analisar a taxa de recuperação dos débitos tributários. Em outras palavras, analisar o quanto de dinheiro retorna aos cofres públicos em razão das ações de execução fiscal.

Mais uma vez, no intuito de enriquecer a reflexão, em que pese considerando-se a imprecisão dos dados no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte, o percentual de recuperação, segundo o “Relatório da Prestação de Contas Anuais do Governo do Estado do Rio Grande do Norte do ano de 2022”, foi de 0,46% no ano de 2022. É de salientar, a título de complementação, que, nos anos anteriores, verifica-se, também, índices baixíssimos de recuperação de crédito tributário, não atingindo, ao menos 1% de recuperação, conforme evidenciado na figura a seguir.

Figura 5: Evolução das novas inscrições globais em dívida ativa dos últimos 5 anos (2018-2022)

Ano	Valor total das novas inscrições em Dívida Ativa	Valor arrecadado	Valor total do estoque da Dívida Ativa no dia 31/12	Percentual de recuperação
2018	R\$ 420.003.726,91	R\$ 32.795.533,09	R\$ 8.008.142.704,89	0,41%
2019	R\$ 400.960.360,67	R\$ 45.527.714,43	R\$ 8.599.112.157,42	0,53%
2020	R\$ 326.917.123,85	R\$ 81.681.939,51	R\$ 8.949.438.242,93	0,91%
2021	R\$ 254.204.475,38	R\$ 64.361.390,77	R\$ 9.313.230.400,97	0,69%
2022	R\$ 199.225.375,91	R\$ 45.059.099,38	R\$ 9.777.981.143,98	0,46%

Fonte: **Procuradoria-Geral do Estado – PGE**. Prestação de Contas Anuais do Governo do Estado do Rio Grande do Norte (p. 562)

A tabela 3 também evidencia que o valor total do estoque da Dívida Ativa do Estado do Rio Grande do Norte só cresce com o passar dos anos, o que permite depreender que a

inadimplência tributária continua sendo uma prática habitual da população e os mecanismos de recuperação do débito tributário não estão sendo efetivos.

No contexto nacional, o Relatório da Prestação de Contas do Presidente da República de 2021 (p.148) evidencia que o valor de recuperação total da dívida ativa da União foi de 31,25 bilhões de reais em 2021. O referido relatório não especifica se essa recuperação se deu para os créditos que possuem natureza tributária e não tributária. A fim de obter uma comparação percentual com o contexto do Estado do Rio Grande do Norte, considera-se o valor da dívida ativa da União de 2,66 trilhões de reais – conforme evidenciado no referido relatório –, englobando-se, assim, os débitos de natureza não tributária. Logo, tem-se que a taxa de recuperação no âmbito da União foi de apenas 1,17% aproximadamente, sendo esse percentual superior ao do Rio Grande do Norte em 2021, que foi de 0,69%, conforme a tabela acima.

O Relatório da Justiça em Números de 2022 (p. 86), informa que a atividade jurisdicional de todo o Brasil, ou seja, todo o Poder Judiciário, seja ele de âmbito Federal ou Estadual, recuperou para os cofres públicos, por meio da execução fiscal, o montante de 44,6 bilhões de reais no ano de 2021. Ou seja, esse foi o valor recuperado de todas as Dívidas Ativas, tanto da União, como as dos Estados e Municípios.

Apesar de representarem valores elevados – e que, por isso, são relevantes –, a recuperação dos créditos tributários representa uma parcela mínima do total da dívida, não chegando a 2%, conforme evidenciado no mesmo Relatório da Prestação de Contas do Presidente da República de 2021. Esse cenário evidencia a baixa eficácia dos mecanismos de recuperação de crédito, principalmente da execução fiscal, haja vista ser essa a principal ferramenta utilizada. Sendo assim, antes de adentrar nas medidas que podem melhorar esses índices de recuperação, é imprescindível que seja feita uma análise do que pode estar acarretando nessa baixa efetividade dos mecanismos de recuperação de créditos tributários.

No ano de 1998, Leonardo Greco (1998, p. 71) já defendia uma reforma do processo de execução como um todo, não apenas da execução fiscal. As queixas apresentadas pelo autor eram que haviam muitos processos de execuções e esses processos eram muito demorados, caros e não havia uma correta adequação dos procedimentos que buscavam a satisfação dos créditos.

Após 25 anos, pode-se afirmar, com convicção, que o cenário da execução ainda enfrenta grandes problemas. No âmbito da execução fiscal, os problemas visualizados por

Leonardo Grego ainda persistem. Segundo os dados do DATAJUD¹⁷, no ano de 2022, haviam, aproximadamente, 26,3 milhões execuções fiscais pendentes no Brasil – tendo sido julgados por volta de apenas 2,8 milhões de processos no ano de 2022 –, dentre as quais cerca de 22 milhões pertenciam à competência da Justiça Estadual e 4,2 milhões, em números aproximados, à Justiça Federal. Em acréscimo, conforme o DATAJUD, haviam mais de 7,7 milhões de execuções fiscais suspensas no ano de 2022. E, como visto no tópico anterior, são processos que demandam muito tempo e recursos do Poder Público como um todo, não somente do Poder Judiciário.

Logo, dos problemas citados por Greco (1998, p. 71), o excesso de processos e o insucesso dos procedimentos executórios são problemas que afligem, diretamente, a efetividade da execução fiscal até os dias de hoje. Atrelado a isso, ressalta-se que há outro fator que influenciam na baixa efetividade da execução fiscal, consubstanciado na própria natureza da execução fiscal, que é iniciada após a frustração voluntária do pagamento no âmbito administrativo. É sobre esses três pontos que este tópico se debruçará, não sendo esses os únicos problemas que afetam a efetividade da execução fiscal, mas estão entre os principais.

Quanto ao primeiro desses problemas – já indicado anteriormente – no que diz respeito ao elevado número de execuções fiscais em curso, esse é o fato que mais afeta a efetividade das execuções fiscais, tendo em vista que, além de impactar por si só, ele reverbera no insucesso dos procedimentos executórios. Com mais de 27 milhões de execuções fiscais pendentes e mais de 7,8 milhões de execuções fiscais suspensas no ano de 2022, o Poder Judiciário não conseguiu ter um grau de efetividade satisfatório, uma vez que só conseguiu julgar cerca de 3,2 milhões desses processos, conforme os dados do DATAJUD.

Esse cenário evidencia que a alta demanda de execuções fiscais que o Poder Judiciário recebe com sua capacidade atual de gestão acabe por influenciar no tempo com a qual essas execuções levam para ser extintas ou satisfeitas. O fator tempo é crucial para o processo judicial. Na execução fiscal, não é diferente. Há a prescrição e a possibilidade que o tempo abre para o credor dilapidar o seu patrimônio e não ser atacado pelas medidas executivas convencionais.

Além disso, o elevado número de processos ocasiona uma menor porção de tempo dedicada pelos servidores do Poder Judiciário e dos entes credores ao processo individualmente.

¹⁷ **CNJ DATAJUD** - Base Nacional de Dados do Poder Judiciário. Disponível em: <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>

Ou seja, como há mais processos para gerir, os servidores não terão tempo para verificar e investigar todas as nuances de cada processo.

No âmbito do Poder Judiciário, verifica-se que há o acúmulo de processos ao longo dos anos, o que dificulta as medidas executivas com o passar do tempo, em razão da deterioração dos bens, morte dos executados, entre outros fatores. Já no contexto dos entes credores, existe a percepção de que as procuradorias não possuem condições de dar atenção especial a cada um dos processos, prejudicando a possível satisfação do débito, tendo em vista que o modo de operação padrão é restrito as medidas constritivas e restritivas mais comuns, como o SISBAJUD (Sistema de Buscas de Ativos do Poder Judiciário), RENAJUD (Restrições Judiciais sobre Veículos Automotores) e SERASAJUD (sistema de tramitação dos ofícios entre os tribunais e a Serasa Experian).

Essa afirmativa pode ser corroborada pelo “Relatório de Avaliação da Execução de Programas de Governo nº 21”¹⁸ (2013, p.41), realizado em 2013 pela Controladoria-Geral da União, a qual concluiu que:

a atual estrutura da PGFN destinada ao controle e ao apoio das tarefas de auxílio à missão institucional da PGFN é insuficiente e tem impactado sobremaneira a sua gestão com grandes prejuízos à Fazenda Pública, haja vista que a falta de estrutura física, humana e tecnológica expõe o estoque da DAU a uma grande suscetibilidade de fraudes e de extinções indevidas que poderiam ser evitadas.

Em complemento, Erik Navarro Wolkart (2018, p. 76) expõe em sua tese de doutorado:

Um número muito grande de execuções demanda mais tempo de processamento. Execuções longas têm a “efetividade” a perder de vista. Efetividade a perder de vista já não é efetividade. Por outro lado, a solução de parte desses problemas pode impactar negativamente as outras partes. Por exemplo, simplesmente extinguir execuções sem efetivar o direito resolve o problema do tempo e do número de processos, mas fere mortalmente a efetividade da execução e do processo de modo geral.

Dessa forma, depreende-se do exposto que o elevado número de execuções fiscais afeta o fator tempo de processamento e, conseqüentemente, a efetividade da execução. Esse problema acaba agravando os baixos índices de sucesso das medidas executivas. Como visto no tópico anterior, a recuperação dos créditos tributários não chega a 2% da Dívida Ativa.

Já quanto ao segundo problema, o fracasso dos procedimentos executórios pode ser explicado, dentre outros motivos, pela aplicação restrita dos meios executivos convencionais. O cenário atual já evidencia que se ater a meio como SISBAJUD, RENAJUD e SERASAJUD só proporciona uma recuperação dos créditos tributários inferior a 2% da Dívida Ativa, como

¹⁸ **Controladoria-Geral da União**. Relatório de Avaliação da Execução de Programas de Governo nº 21. Disponível em: <https://caud.cgu.gov.br/relatorios/download/867058>. Acesso em: 24 de setembro de 2023.

detalhado anteriormente. No cenário atual, os inúmeros processos de execução fiscal tornam praticamente impossível esgotar todos os meios executivos em todos os processos, cabendo ao Poder Judiciário e às Procuradorias dos entes credores delegar forças operacionais aos maiores devedores do fisco, tendo em vista as fragilidades estruturais dos órgãos no que tange estrutura física, humana e tecnológica, como evidenciado anteriormente.

Por fim, em relação ao terceiro problema, calcado no fato de que a execução é iniciada após frustração voluntária do pagamento, é importante ressaltar que o processo de execução fiscal é iniciado após as frustradas tentativas de pagamento no âmbito administrativo. Isto é, o devedor já foi notificado para o pagamento do tributo, sendo oportunizada a ampla defesa e o contraditório, e, mesmo assim, manteve-se inadimplente. Esse fato elucida que a execução fiscal é uma espécie de execução com menores probabilidades de ser adimplida, visto que o devedor já teve a oportunidade de pagar o débito e não o fez.

Esse problema foi abortado no Relatório do Justiça em Números de 2022 (p. 170), expondo que:

O processo de execução fiscal chega ao Poder Judiciário depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional. Acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas antigas ou com tentativas prévias de cobranças e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação.

Nesse viés, denota-se que a inadimplência no âmbito administrativo decorre do devedor realmente não ter o dinheiro para pagar o tributo ou, sendo ele um devedor contumaz, ignorando as cobranças administrativas, em razão da sua baixa coercitividade. No caso do devedor que não possui o dinheiro, as chances de sucesso da execução fiscal são maiores, pois, apesar de não ter a pecúnia, pode acabar possuindo algum patrimônio passível de restrição/penhora. Já o devedor contumaz, esse está ciente dos meios de execução que possa vir a sofrer e, em razão disso, já dilapidou seu patrimônio em nome de terceiros, não possuindo nenhum bem passível de penhora pelos meios convencionais. Nesses casos de devedores habituais do fisco, verificando-se a ausência de patrimônio penhorável, é importante que sejam adotadas medidas atípicas para pressionar o devedor, como suspensão da CNH, do Passaporte e bloqueio dos cartões de crédito.

Além disso, vale salientar que a Lei de Execução Fiscal, no Brasil, desempenha um papel crucial na regulação e condução dessas ações. Logo, a sua análise permite compreender

melhor como o sistema legal lida com os desafios enfrentados pelas autoridades fiscais ao buscar a recuperação dos valores devidos.

A Lei 6.830, também conhecida como Lei de Execução Fiscal, é um marco fundamental no sistema legal brasileiro quando se trata da recuperação de dívidas fiscais e ações judiciais relacionadas. Isso porque, no Brasil, há o predomínio da judicialização das cobranças fiscais por meio da execução fiscal. Esta legislação estabelece as diretrizes e procedimentos que as autoridades fiscais, bem como os devedores, devem seguir ao lidar com execuções fiscais. É uma peça central no contexto tributário do país, no entanto há anos a execução fiscal desperta debates e análises sobre a sua efetividade na recuperação dos créditos públicos.

A judicialização desses créditos públicos resulta em processos demorados, caros e com baixa taxa de efetividade, como indicado acima. A Lei de Execução Fiscal não estabelece prazos rígidos para a conclusão dos processos de execução fiscal, o que acaba resultando em demoras excessivas, prejudicando a recuperação dos créditos fiscais.

Além disso, uma vez iniciado o processo de execução fiscal, o devedor que desejar se manifestar terá que constituir advogado ou defensor público. Na primeira hipótese, o devedor será ainda mais onerado, o que tende a dificultar o adimplemento do débito. Já na segunda hipótese, há o dispêndio da estrutura estatal, mais uma vez, para dar andamento ao processo.

Em acréscimo, é importante destacar que o processo de execução fiscal carece de estímulos à negociação. A atual legislação não promove de maneira eficiente a possibilidade de negociar dívidas fiscais, embora essa abordagem possa ser uma alternativa mais rápida e eficaz para a recuperação de créditos. A promoção da negociação poderia ser incentivada tanto na fase de cobrança administrativa quanto ao longo do processo de execução fiscal. Esse método de resolução de litígios por meio da negociação oferece uma solução mais ágil, resultando na redução da sobrecarga do sistema judiciário e na diminuição dos prazos para a resolução das execuções fiscais.

A Lei 6.830, por ser da década de 80 e possuir mais de 40 anos, já passou por algumas alterações legislativas. No entanto, essa legislação carece de estímulos a meios executivos que expandam as possibilidades de êxito da ação, acompanhando as mudanças sociais e tecnológicas que vivemos. Cabe ressaltar, em contrapartida, que a busca detalhada de bens de devedores do fisco, principalmente daquele que são devedores contumazes e sabem ocultar melhor o patrimônio da justiça, não é barato. Quanto mais se procura o patrimônio, mais se gasta. E, é por isso, que se faz necessário analisar os meios alternativos à execução fiscal, tendo em vista que são capazes de promover uma ampliação da recuperação dos créditos fiscais.

É nesse sentido que Thomaz (2022, p. 2) evidencia que “a Lei de Execuções Fiscais data de 1980, sendo que, apesar de ter sofrido algumas modificações posteriores, prevê um procedimento lento, que dificilmente consegue atingir o objetivo de obter a satisfação do crédito.”

Com isso, verifica-se que o Poder Público não pode ficar adstrito ao mecanismo da execução fiscal judicial para recuperação dos créditos fiscais, tendo em vista o longo prazo que esses processos levam, o elevado custo e a baixa efetividade na recuperação dos créditos fiscais. Sendo assim, faz-se necessário a análise de outros meios que possibilitem a ampliação da recuperação dos créditos fiscais.

3 – PROPOSTAS PARA MELHORIA DA EFETIVIDADE NA RECUPERAÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS

Como demonstrado ao longo do trabalho, há uma clara inefetividade do sistema de execução fiscal em recuperar o crédito fiscal, fazendo com que as Dívidas Ativas da União, dos Estados e dos Municípios tendam a crescer ano após ano. É visualizando esse cenário que se deve buscar formas de melhorar a efetividade dos mecanismos de recuperação de créditos fiscais.

A adoção de novos sistemas de cobrança poderá trazer um impacto positivo não só no aumento do percentual de recuperação dos créditos públicos, mas poderá proporcionar, também, uma diminuição no custo dos mecanismos de cobranças, maior agilidade nos procedimentos e a desobstrução do Poder Judiciário.

A recuperação dos créditos fiscais pode ser ampliada com a adoção de novas formas de cobrança e negociação do crédito público, sem haver necessariamente um processo judicial. Além disso, como visto, o custo com um processo judicial de execução é bastante elevado, fazendo com que, em alguns casos, sequer compense ajuizar uma ação de execução fiscal, em razão do baixo proveito econômico da medida ou, até mesmo, prejuízo para os cofres públicos, razão pela qual o uso de mecanismos alternativos a execução fiscal tem o fito de proporcionar maior economia aos cofres públicos.

Em complemento, tem-se que o processo de execução fiscal é muito longo, estendendo em muito a tutela jurisdicional satisfativa. Nesse viés, verifica-se que a adoção de meios alternativos, além de evitar um longo prazo de espera para satisfação do crédito, pode proporcionar um adimplemento mais célere aos cofres públicos, fazendo com que a máquina pública possa tornar mais eficiente a sua gestão patrimonial. Acrescenta-se, ainda, que a

cobrança/negociação por meios alheios à execução fiscal promove uma diminuição no elevado número de processos judiciais de execução fiscal, o qual é tido como um dos principais “gargalos” do Poder Judiciário atualmente.

Por fim, é importante frisar que o Poder Judiciário deve esgotar todos os meios possíveis para satisfazer o credor, a fim de atender ao princípio do acesso à justiça e promover uma tutela jurisdicional justa, tempestiva e integral. A justiça não pode ficar adstrita aos meios convencionais, pois, como visto ao longo do trabalho, a taxa de efetividade desses meios não é satisfatória.

Tornando claro esse cenário, é crucial explorar com mais profundidade as estratégias específicas que podem ser empregadas para ampliar a efetividade da recuperação das receitas públicas. Dentre essas estratégias, destacam-se a execução fiscal administrativa, a compensação tributária e os meios atípicos de execução. Cada uma dessas abordagens desempenha um papel fundamental na otimização da arrecadação fiscal e na promoção da sustentabilidade financeira do setor público. Analisa-se, agora, esses aspectos de forma mais detalhada.

3.1 – Execução fiscal administrativa

Como o nome sugere, a execução fiscal administrativa nada mais é que um mecanismo de cobrança do débito fiscal no âmbito administrativo, sem envolver o Judiciário. Esse meio de cobrança, como aponta Sérgio Akira (2019, p.49-50), predomina em outros países, não sendo o caso brasileiro, no qual prevalece o lado judicial. O argumento evidenciado pelo autor diz respeito à natureza do procedimento de cobrança fiscal, o qual possui características majoritariamente administrativas. Além disso, o referido autor (2019, p. 50) expõe que é seria mais prudente a Administração Tributária cobrar os tributos, porque possui seus atos baseados em princípios administrativos fundamentais, os quais a confere executoriedade.

No entanto, esse caráter administrativo não exclui a apreciação do Judiciário em caso de não concordância com as medidas tomadas, valores cobrados, entre outros impasses que possa acontecer. O Poder Judiciário, inclusive, deve atuar como solucionador dos conflitos existentes entre o contribuinte e a Administração Tributária.

Nesse sentido, o mencionado autor (2019, p. 51) disserta sobre o sistema de cobrança brasileiro, o qual não é unificado em um único órgão, mas sim em três órgãos distintos, o que tem a capacidade de atenuar a efetividade das medidas coercitivas, tendo em vista que há maiores chances de penhorar um bem do executado logo após a finalização da cobrança persuasiva.

Outro ponto interessante a ser destacado na comparação entre os países é que o Brasil possui três órgãos distintos para realizar a cobrança tributária (RFB, PGFN e Poder Judiciário), retardando sobremaneira o processo de recuperação de créditos fiscais. Em contrapartida, em outros países, a grande maioria possui um único órgão ou no máximo dois.

A simplificação – consistente na redução de complexidade, órgãos e procedimentos envolvidos – faz com que o processo de recuperação dos créditos tributários seja mais célere e tenha a sua efetividade ampliada. No Brasil, essa efetividade é prejudicada por só haver medidas coercitivas nas etapas finais do processo de cobrança, onde as ações constritivas/restritivas têm menor grau de efetividade, haja vista que o devedor teve tempo para dilapidar seu patrimônio (AKIRA, 2019, p. 52-53).

É visualizando essa questão que o Poder Legislativo do Brasil vem apresentando Projetos de Leis que buscam melhorar a recuperação de créditos fiscais por meio da execução fiscal administrativa. A título de exemplo há o Projeto de Lei nº 2.412 de 2007, o Projeto de Lei nº 5.080 de 2009 (apensado ao PL nº 2.412) e o Projeto de Lei nº 4.257 de 2019. Os dois primeiros têm suas tramitações no âmbito da Câmara dos Deputados, enquanto que o último e mais recente tramita no Senado Federal. Nesse liame, Thomaz (2022) desenvolve uma análise dos Projetos de Lei nº 2.412 de 2007; nº 5.080 de 2009; e nº 4.257 de 2019. Ambos os projetos de lei buscam melhorar a recuperação dos créditos fiscais por meio da execução fiscal administrativa.

No que tange o PL 2.412, Thomaz (2022, p. 12) evidencia, em síntese, que a intenção do legislador é transformar a execução fiscal em um procedimento administrativo, tramitando em órgãos administrativos, podendo o Poder Judiciário ser acionado para processamento e julgamento de eventuais embargos propostos pelo executado. Assim, satisfaz o princípio da inafastabilidade da jurisdição. Em acréscimo, o referido autor esclarece que grande parte dos dispositivos presentes na Lei de Execução Fiscal ficam mantidos, sendo eles utilizados para disciplinar o procedimento administrativo.

Sob esse contexto, o legislador reforça a ideia de que o procedimento de recuperação de créditos fiscais possui, majoritariamente, um caráter administrativo, uma vez que, mesmo ao se propor a “desjudicialização” da execução fiscal, mantém-se os procedimentos adotados no âmbito judicial no contexto administrativo. Atualmente, esse projeto de lei se encontra aguardando a criação da comissão especial pela Mesa Diretora.

Quanto ao Projeto de Lei nº 5.080 de 2009, Thomaz (2022, p. 13) evidencia que a intenção do legislador foi de ampliar a fase administrativa, não afastando a execução fiscal. O legislador prevê a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes

(SNIPC), o qual centralizara informações dos contribuintes. Além disso, as procuradorias poderiam realizar buscas de patrimônios, podendo, inclusive, realizar a penhora de bens. Nos casos em que não se achar patrimônio, o processo administrativo deverá ser arquivado, passando a contar o prazo prescricional (THOMAZ, 2022, p. 14).

Em acréscimo, conforme expõe Maria Rubia Braga (2016, p.17), a intenção desse projeto de lei não é abolir o trâmite judicial, mas fazer com que a procuradoria realize os atos iniciais do procedimento executivo, a fim de que proponha apenas ações de execução fiscal que possuem grandes chances de êxito, uma vez que serão propostas ações de execução fiscal somente após a localização de bens dos devedores. Nas palavras da autora (2016, p. 19):

A execução chega ao Judiciário com uma “pré-penhora” dos bens previamente localizados pelo credor, para que o juiz venha atuar na execução convalidando o início dos atos executórios da administração e dando seguimento à efetiva penhora e alienação de bens, se for o caso.

Assim, conclui a referida autora (2016, p. 21) que os dois projetos possuem como finalidade diminuir o número de processos judiciais de execução fiscal ineficientes, uma vez que, em ambos os projetos de lei, o processo de execução só será judicializado em caso de existência de bens do executado. Logo, evita-se que muitos processos de execução fiscal que não conseguem satisfazer o crédito tributário acabem servido apenas para virar estatística negativa do Poder Judiciário.

Por fim, há o Projeto de Lei nº 4.257 de 2019. Conforme Thomaz (2022, p. 15) apenas modifica a Lei de Execução Fiscal, acrescentando alguns artigos, os quais possibilitam a arbitragem tributária e a execução fiscal administrativa. No entanto, a execução fiscal administrativa nesse projeto de lei somente seria utilizada em créditos tributários que tenham como origem tributos decorrentes da propriedade, seja ela móvel ou imóvel, como o IPTU, IPVA, ITR, contribuições de melhoria e taxas que são oriundas da propriedade.

No entanto, a implementação da execução fiscal administrativa no contexto brasileiro não perpassa por uma simples mudança legislativa. Há, também, uma questão estrutural que deve ser levada em consideração. De nada adianta ampliar as atribuições e poderes das procuradorias se elas não conseguirem atender as suas demandas.

Sobre esse aspecto, Mairan Gonçalves Maia Júnior (2007, p. 19) aponta que a estrutura da administração pública é insuficiente para cobrança dos créditos públicos. Isso é evidenciado, conforme o referido autor, pela deficiência que há na estrutura atual em cumprir com suas competências correntes, o que acaba constituindo um dos fatores de inefetividade das execuções fiscais. Nesse sentido, o autor evidencia que a estrutura organizacional e administrativa dos

órgãos fazendários não atende, ao menos, as demandas decorrentes dos pedidos de compensação tributária (que será abordado no tópico seguinte), expedição de certidões ou julgamento de recursos interpostos no âmbito administrativo.

Visualizando esse cenário, denota-se uma crítica bastante pertinente à aplicação da execução fiscal administrativa no Brasil. Se as procuradorias e órgãos fazendários não têm condições físicas, organizacional, humanas e tecnológicas de satisfazer as demandas que possuem atualmente, ampliar os poderes dessas instituições, possibilitando bloqueios de ativos, consultas de informações dos contribuintes, bem como a criação de um sistema (SNIPC) para centralização de informações pode representar um caos institucional com o excesso de demandas.

É claro que essas questões podem ser sanadas com o aumento de investimento nessa área, ampliando o quadro de servidores, melhorando as estruturas físicas e investindo em tecnologia e capacitação dos servidores. Porém, é importante que sejam realizados estudos de viabilidade, a fim de saber se o custo de investimento para implementação da execução fiscal administrativa, nos moldes que a torne viável, e o possível aumento da recuperação dos créditos públicos terá um saldo positivo para a Administração Pública.

Em acréscimo ao exposto, Mairan Gonçalves Maia Júnior (2007, p. 20) defende que a delegação às procuradorias do poder de determinar a direta constrição do patrimônio do devedor fere a isonomia e o princípio da paridade de armas.

Todavia, esse raciocínio não parece ser o mais adequado. Sérgio Akira (2019, p. 47) aponta que a execução fiscal administrativa pode ser denominada como sendo uma “simples Cobrança Coercitiva”. É certo que a execução fiscal administrativa deriva da cobrança. Executar algum crédito é uma forma de cobrança. Com isso, depreende-se que a execução fiscal administrativa nada mais é que um procedimento de cobrança, na modalidade de execução, de um crédito público. Esse crédito público tem sua disciplina regulada por lei e é constituído mediante ato administrativo de confecção da Certidão da Dívida Ativa. Logo, ele é dotado de autoexecutoriedade, sendo crível o raciocínio de que é possível delegar às procuradorias e órgãos fazendários a capacidade de realizar mediadas executivas diretamente.

Dessa forma, verifica-se que a execução fiscal administrativa no Brasil ainda está em fase embrionária. Contudo, a possibilidade de implementação desse instituto vislumbra resultados bastante promissores e, conforme aponta Sérgio Akira (2019, p. 53), alguns países que fazem uso dessa modalidade de cobrança alcançam índices de recuperação de créditos públicos superiores ao do Brasil.

3.2 – Da compensação tributária

O Código Civil brasileiro, em seus artigos 368 ao 380, disciplina o instituto jurídico da compensação. Em síntese, a compensação é uma das formas de extinguir uma obrigação, onde as partes são credoras e devedoras entre si. Ou seja, a título exemplificativo, uma pessoa deve uma quantia a outra pessoa a qual também a deve uma quantia. Logo, a fim de simplificar a transação, compensa-se as dívidas e a obrigação continua apenas no excedente, se houver. Na literalidade do artigo 368 do Código Civil, tem-se que “se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem”.

No âmbito dos tributos, verifica-se que o Código Tributário Nacional trouxe em seu texto normativo, no artigo 156, inciso II, a possibilidade de extinção do crédito tributário por meio da compensação. No entanto, diferente do âmbito civil, em que a compensação pode se dá de forma automática, bastando que sejam preenchidos os requisitos, os créditos tributários exigem uma previsão legal para serem compensados. É o que disciplina o artigo 170 do Código Tributário Nacional, expondo que

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

No contexto da União, a previsão legal da compensação tributária é feita pelas leis nº 8.383/91 e nº 9.430/96. A Lei nº 8.383/91 aborda em seu artigo 66 a possibilidade de compensação tributária. Nesse dispositivo, verifica-se que há a regulação da compensação tributária nos casos em que houve um equívoco ou excesso na hora da arrecadação, fazendo com que surja o dever do ente credor em ressarcir o contribuinte, podendo esse ressarcimento ser feito por meio da compensação tributária, abatendo o valor de outro tributo que o contribuinte tenha que adimplir posteriormente.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

A Lei nº 9.430/96, por seu turno, disciplina a compensação em seu artigo 74, trazendo uma nova possibilidade de compensação, a qual é viabilizada pela existência de um crédito para como o ente credor, o qual pode ser oriundo de decisões judiciais com trânsito em julgado:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Já no âmbito dos tributos estaduais, cada estado deverá desenvolver sua legislação para disciplinar essa questão. No cenário do Rio Grande do Norte, há a previsão normativa da lei estadual nº 10.643/2020, a qual regulamente a previsão normativa do artigo 105 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal:

Art. 1º Nos termos do art. 105 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 94, de 15 de dezembro de 2016, alterado pela Emenda Constitucional nº 99, de 16 de dezembro de 2017, fica autorizada a compensação de créditos de precatórios requisitórios do Estado, de suas autarquias e fundações com débitos de natureza tributária ou de outra natureza que, até 25 de março de 2015, tenham sido inscritos na dívida ativa do Estado do Rio Grande do Norte, bem como os classificados como obrigação de pequeno valor, observados os termos e condições estabelecidos nesta Lei.

É sob esse raciocínio que surge a possibilidade de amenizar dois problemas com a implementação da compensação tributária: o problema dos precatórios e da dívida ativa. Nesse sentido, pode-se fazer a compensação tributária utilizando o precatório para abatimento ou adimplemento total do tributo. No entanto, é necessário fazer algumas considerações iniciais para analisar esses institutos jurídicos.

Essa análise é embasada na obra de Bruno Maciel dos Santos, intitulada de “A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários”. De início, salienta-se que, conforme exposto pelo autor, a utilização de precatórios para o adimplemento de tributos não pode ser feita por meio do pagamento, uma vez que falta características típicas de moeda ao precatório, como a fungibilidade e ser aceito por toda sociedade, por exemplo, nas lições de Roberto Queiroga Mosquera apud Bruno Maciel dos Santos (2013, p. 81). Esse entendimento é reforçado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.090.898/SP, que desenvolve a ideia da possibilidade de penhorabilidade do precatório, mas sendo ele considerado um crédito. Assim, nos dizeres de Bruno Maciel dos Santos (2013, p. 82) “precatório não é equiparado à moeda”.

Além disso, a Súmula 461 do STJ delega ao contribuinte a faculdade de escolher como receber o indébito tributário, se é por meio de precatório ou mediante a compensação tributária. Ressalta-se que o indébito em comento deve ser certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

Dito isso, revela-se que o caminho mais viável para a utilização do precatório para adimplemento das obrigações tributária é o da compensação tributária, conforme leciona Bruno Maciel dos Santos (2013, p. 83).

Acerca da efetividade da compensação tributária, Sérgio Akira (2019, p. 66) evidencia, em tabela baseada em dados da Receita Federal do Brasil, as quantidades de declarações solicitando a compensação tributária e o valor do direito creditório envolvido, conforme a figura a seguir.

Figura 6: Compensação – Quantidade e Valores

	Quantidade de declarações	Valor do Direito Creditório	Variação em relação ao ano anterior
31/12/2018	225 mil	151 bilhões	45%
31/12/2017	217 mil	104 bilhões	37%
31/12/2016	127 mil	76 bilhões	-14%
31/12/2015	154 mil	88 bilhões	

Fonte: Análise da cobrança administrativa fiscal Federal problemas e soluções. Quadro 19.

Visualizando esses valores, denota-se que a compensação tributária pode ser um instituto capaz de ampliar a recuperação dos créditos tributários, principalmente quando atrelada ao abatimento ou adimplemento total mediante a compensação tributária dos precatórios. No entanto, faz-se necessário que a estrutura organizacional e administrativa dos órgãos fazendários seja melhorada para atender integralmente esse tipo de demanda. Essa medida tem o condão de desafogar o ente público dos pagamentos de precatórios e outros créditos que o ente público possua com o contribuinte, bem como desonera o contribuinte do pagamento do tributo compensado.

3.3 – Meios atípicos de execução aplicados à execução fiscal

O processo de execução é consequência de um inadimplemento por alguma das partes envolvidas em uma obrigação. Para resolução desse empecilho, o Poder Judiciário possui procedimentos legais e instrumentos capazes de satisfazer a demanda judicial proposta. Esses mecanismos que o Judiciário dispõe são chamados de meios típicos de execução, uma vez que tem o seu previsão e rito disciplinados por lei.

Existem vários meios típicos de execução, como por exemplo a execução por quantia certa, a execução de entrega de coisa, penhora de bens, leilão judicial e a expropriação de bens. No entanto, somente os meios típicos de execução nem sempre são capazes de proporcionar uma tutela jurisdicional satisfativa na execução, fazendo com que a obrigação permaneça sem o seu adimplemento.

Tendo isso em vista, o legislador, no artigo 139, inciso IV, do Código de processo Civil, disciplinou o que ficou conhecido como meios atípicos de execução. O referido dispositivo legal elucida que o juiz poderá determinar todas as medidas indutivas, coercitivas, mandamentais ou sub-rogatórias necessárias que visem assegurar o cumprimento da ordem judicial. Os meios atípicos de execução mais implementados são a apreensão da Carteira Nacional de Habilitação e do Passaporte, bem como o bloqueio de cartões de crédito. As medidas atípicas visam pressionar o devedor a adimplir com suas obrigações.

A adoção das medidas atípicas, conforme expõe Daniel Amorim Assumpção Neves (2018, p. 31-32), requer a ineficiência dos meios típicos, prevalecendo o inadimplemento da obrigação, e a constatação de indícios que o executado não paga porque não quer e não porque não pode. Além disso, o referido autor evidencia que o juiz, ao aplicar os meios atípicos, deve se valer dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não afetando a dignidade humana em detrimento da satisfação do processo.

Acerca da constitucionalidade das implementação das medidas atípicas, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI 5.941, decidiu pela não declaração de inconstitucionalidade da aplicação dos meios atípicos. O argumento da Suprema Corte para decidir a favor da manutenção da possibilidade de aplicação dos meios atípicos de execução ao ordenamento pátrio é de que a possibilidade de aplicar medidas atípicas na execução tem o condão de promover efetividade as decisões, não sendo o objetivo da medida ampliar a discricionariedade do Poder Judiciário.

A adoção dessas medidas pelo Poder Judiciário vem levantando várias questões e gerando alguns conflitos jurisprudenciais sobre como devem ser feitos. No entanto, é cristalino que a adoção dos meios atípicos na execução civil vem sendo implementada por diversos juízos, possuindo alguns casos de êxitos no adimplemento das obrigações. No âmbito da execução fiscal, por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do HC 453.870/PR, decidiu pela não aplicação das medidas atípicas ao processo de execução fiscal. O argumento utilizado pelo tribunal foi de que “o Poder Público já dotado, pela lei 6.830/1980, de altíssimos privilégios processuais”. Em complemento, o STJ expõe que o Estado é um credor superprivilegiado, tendo em vista que conta com uma estrutura de cobrança com procuradores e dispõe de varas especializadas para processamento e julgamento das ações de execução fiscal. Outrossim, expõe que a execução fiscal só pode ser embargada mediante a garantia do juízo, o que, por essas razões, fazem com que o crédito fiscal seja blindado dos riscos de

inadimplemento. O STJ finaliza argumentando que a aplicação de medidas executivas atípicas na execução fiscal representaria um excesso.

No entanto, com o devido respeito à decisão, ela não se adequa à realidade da execução fiscal no Brasil. Apesar de ser um procedimento que conta com privilégios processuais, tanto pela disponibilidade de varas especializadas, como regramento próprio e uma estrutura de cobrança, esse sistema encontra-se em crise, como exposto ao longo do trabalho. Ademais, o STJ expõe que o crédito fiscal é blindado do inadimplemento, mas a experiência prática revela o oposto. A taxa de recuperação dos créditos públicos é baixíssima, não sendo crível afirmar que o crédito tributário é blindado dos riscos do inadimplemento. A regra é a prevalência do inadimplemento sobre o adimplemento.

Outro ponto a ser levantado é o fato da execução fiscal, apesar de possuir regramento próprio, há a previsão legal, no artigo 1º da Lei de Execução Fiscal, para que se faça uso do Código de Processo Civil em caráter subsidiário. Logo, denota-se que o processo de execução fiscal, em princípio, deveria se sujeita à abrangência do artigo 139, IV, do CPC, o que viabilizaria a aplicação dos meios atípicos de execução.

Acerca da questão dos privilégios, é importante ressaltar que os créditos fiscais são munidos de interesse público, o que, por si só, já justificariam os privilégios. Esse interesse público se justifica pela finalidade dos créditos tributários, os quais são utilizados para a manutenção da máquina pública e efetivação de direitos de toda a população. Logo, é pertinente que existam, realmente, privilégios para os órgãos fazendários em razão da grande importância dos créditos tributários.

Além disso, ressalta-se que, conforme Leonardo Carneiro Cunha (2017, p. 28-29), a Fazenda Pública deve possuir condição diferenciada das demais pessoas físicas ou jurídicas do direito privado. Essas condições diferenciadas, intituladas de prerrogativas processuais, são devidas para que seja possibilitada a melhor e mais ampla atuação possível da Fazenda Pública. No entanto, conforme evidenciado pelo autor (2017, p. 29), essas prerrogativas conferidas à Fazenda Pública não são privilégios, haja vista que a palavra privilégios se refere a vantagens conferidas sem fundamento, não sendo o caso das vantagens conferidas à Fazenda Públicas, pois estas sim possuem fundamento, uma vez que buscam atender o princípio da igualdade.

Os autores da obra “Fazenda Pública e Execução” Marco Aurélio e Renata Cortez (2018, p. 29) reforçam afirmando que “as prerrogativas conferidas por lei à Fazenda Pública não devem, portanto, ser encaradas como privilégios, já que o tratamento diferenciado tem uma

razão de ser - proteção do interesse público - e atende plenamente à ideia da isonomia processual.”

Em complemento, conforme evidenciado por Márcio Berto e Fernando Elias (2023, p. 14), a Fazenda Pública, ao realizar a cobrança de créditos públicos, tem como objetivo a satisfação do interesse da coletividade. Logo, a implementação dos meios atípicos de execução é um mecanismo jurídico que pode vir a ser implementado para ampliar a efetividade da execução fiscal, tendo em vista que não há vedações no ordenamento jurídico que impeçam a aplicação dessas medidas nas execuções fiscais.

Assim, o problema da implementação das medidas atípicas de execução nos processos de execução fiscal, diferente da execução fiscal administrativa, perpassa apenas pela superação da jurisprudência, ou seja, apenas uma mudança de entendimentos pelos tribunais superiores, tendo em vista que a legislação atual – assim como a jurisprudência – permite a aplicação dessas medidas em processos de execuções normais, não sendo pertinente a proibição em um processo de execução fiscal que possui um interesse coletivo superior.

As medidas atípicas podem limitar os direitos fundamentais do executado, provocando uma pressão psicológica no executado, a fim de que, com isso, ele se sinta coagindo a adimplir com a obrigação. Vale salientar que o Poder Judiciário, ao aplicar essas medidas, não deve impor excessivas restrições ao executado, para que sejam respeitados os direitos fundamentais do executado (AMORIM, 2018, p. 36).

A adoção dessas medidas não garante o êxito da execução, uma vez que ainda dependerá da iniciativa do executado para o adimplemento, podendo permanecer inadimplente mesmo sofrendo com as pressões realizadas pelas medidas atípicas. No entanto, é nítido que a implementação dessas medidas tem o potencial de ampliar a efetividade das execuções, sobretudo as execuções fiscais, porque há a ampliação do leque de opções que o juízo possui para coagir e pressionar os devedores, fazendo com que surjam novas pressões que possam induzir o devedor ao adimplemento da obrigação tributária. A consequência disso é que a aplicação dos meios atípicos de execução nos processos de execução fiscal tem potencial para ampliar a efetividade desse mecanismo de cobrança e, consequentemente, ampliar a recuperação dos créditos fiscais para os cofres públicos.

Por fim, é importante destacar que é um meio simples e que não gera grandes dispêndios ao Poder Público para a sua implementação, dado que são medidas que são aplicáveis com uma simples expedição de ofícios para os órgãos competentes, os quais realizaram as medidas. Logo, a relação de custo e do benefício que envolve a aplicação dos

meios atípicos na execução é proveitosa, sendo interessante a sua adoção no âmbito da execução fiscal, a fim de que se possa analisar a sua efetividade nesse segmento da execução.

CONCLUSÃO

Como visto ao longo do trabalho, o pagamento de tributos é uma obrigação coletiva de grande importância para manutenção das estruturas públicas e para a efetivação de inúmeros direitos coletivos e individuais. Atualmente, o inadimplemento dessas obrigações é o que origina um dos maiores problemas do Judiciário: a execução fiscal.

O grande volume da Dívida Ativa dos entes credores faz com que haja um grande número de execuções fiscais no Judiciário. Isso acarreta problemas não só para o Judiciário, que tem que processar mais processos e gastar recursos para isso, mas também para a sociedade como um todo, tendo em vista que a Administração Pública tem uma redução na sua receita, o que afeta no orçamento público, na manutenção da estrutura estatal e na concretização de direitos, bem como há um aumento da sua despesa ao tentar recuperar esses créditos públicos. Em razão disso, a execução fiscal assume um papel de protagonista nesse contexto, uma vez que é esse mecanismo que proporciona a maior recuperação de créditos públicos.

Apesar de haver outros métodos, a execução fiscal é a principal forma de recuperação de créditos públicos no Brasil, porém enfrenta muitos problemas que afetam a sua efetividade, como a alta morosidade no julgamento dessas ações, o elevado número de execuções fiscais e a baixa efetividade das medidas executivas.

Com base nas análises deste trabalho, a execução fiscal nos moldes de hoje enfrenta sérios desafios que afetam sua efetividade na recuperação do crédito tributário para os cofres públicos. A análise das estatísticas e das pesquisas bibliográficas realizadas neste trabalho leva a conclusão de que o processo de execução fiscal representa um grande problema para o Poder Judiciário, tendo em vista que existem muitos processos para serem gerenciados e os processos são demasiadamente longos, o que acaba gerando uma alta taxa de congestionamento. Para agravar a situação, os processos de execução fiscal representam um enorme custo para os cofres públicos, fazendo com que a recuperação dos créditos tenha um custo elevado. Desta forma, em resposta ao problema de pesquisa apresentado, tudo isso corrobora para que o processo de execução fiscal não venha sendo efetivo em seu objetivo de recuperar créditos públicos.

Logo, é pertinente pensar que os meios de recuperação de créditos públicos devem ser aprimorados, a fim de que haja a ampliação dessa recuperação. Nesse sentido, a execução fiscal administrativa pode ser uma medida interessante para desafogar o Poder Judiciário, além de

reduzir a complexidade da cobrança e tornar o processo mais célere, tendo a possibilidade de ampliar a efetividade da execução fiscal. A compensação tributária, por sua vez, possibilitaria a extinção dos créditos tributários juntamente com a quitação de débitos do ente credor com o executado, sendo um meio vantajoso para ambas as partes envolvidas, além de possibilitar a ampliação da recuperação dos créditos públicos. Já a aplicação dos meios atípicos de execução no processo de execução fiscal constitui em uma ampliação das ferramentas que o Judiciário dispõe para coerção do executado, podendo atingir, de forma a satisfazer a obrigação, uma parcela dos executados, gerando a possibilidade de ampliação da efetividade do mecanismo.

Por fim, deve-se atuar, também, na causa do problema: a inadimplência tributária. A Administração Pública deve desenvolver meios que possibilitem e conscientizem o contribuinte a adimplir suas obrigações fiscais. O problema das execuções fiscais só possui as dimensões atuais em razão do grande volume da dívida pública.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Aline Fleury. **EXECUÇÕES FISCAIS NO BRASIL: ESTIMATIVAS E CRÍTICAS À COBRANÇA JUDICIAL DE CRÉDITOS**. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: IBDT, ed. 41, ano 37, p. 25-43, Semestral. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/611/1440/5401>. Acesso em: 22 de ago. 2023.

BRAGA, Maria Rubia. **Desjudicialização da execução fiscal**. Trabalho de conclusão de curso, Universidade Estadual da Paraíba, 2016.

BRASIL. Código de Processo Civil. Lei 13.105, 16 de março de 2015.

_____. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Relatório Justiça em números 2022**. Brasília. CNJ, 2022. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/09/justica-em-numeros-2022-1.pdf>> Acesso em: 05 de jun. 2023.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **DATAJUD: Base Nacional de Dados do Poder Judiciário**. Brasília. CNJ, 2022. Disponível em: <<https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>> Acesso em: 15 de jul. 2023.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **SisbaJud melhora efetividade da execução judicial**. 25 de ago. 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/sisbajud-melhorar-efetividade-da-execucao-judicial/>. Acesso em: 23 de setembro de 2023.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil. 1988.

_____. Lei 4.320. 17 de março de 1964.

_____. Lei 4.729. 14 de julho de 1965.

_____. Lei de Execução Fiscal. Lei 6.830. 22 de setembro de 1980.

_____. Lei 8.383. 30 de dezembro de 1991.

_____. Lei 9.430. 27 de dezembro de 1996.

_____. Superior Tribunal de Justiça (1ª turma). Habeas Corpus 453.870/PR. Relator: Napoleão Nunes Maia Filho, 25 de junho de 2019. DJ data 15/08/2019. Disponível em: <<https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28HC.clas.+e+%40num%3D%22453870%22%29+ou+%28HC+adj+%22453870%22%29.suce.>>. Acesso em 26 de setembro de 2023.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Ação Direita de Inconstitucionalidade 5.941/DF. Relator Luiz Fux, 90 de fevereiro de 2023. DJ data 28/04/2023. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search?classeNumeroIncidente=%22ADI%205941%22&base=acordaos&sinonimo=true&plural=true&page=1&pageSize=10&sort=_score&sortBy=desc&isAdvanced=true>. Acesso em 01 de outubro de 2023.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 461. **O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.** Primeira seção de 25 de agosto de 2010. DJe de 08-09-2010. Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/toc.jsp>>. Acesso em: 22 de setembro de 2023.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. 2022. **Prestação de contas da Presidenta da República 2021.** Brasília, DF, Brasil.

_____. 2013. **Relatório de avaliação da execução de programas de governo nº 21 apuração, inscrição e execução da dívida ativa da União.** Brasília, DF, Brasil.

CUNHA, Alexandre dos Santos et al. **Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal.** Brasília: Ipea; CNJ, 2011. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_coustunitario.pdf>. Acesso em: 10 de ago. 2023.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A fazenda pública em juízo.** 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A Instrumentalidade do Processo.** São Paulo, Malheiros, 15. ed. 2013.

DONIZETTI, ELPÍDIO. **Curso de direito processual civil.** 23. ed. – São Paulo: Atlas, 2020.

Enciclopédia Jurídica da PUCSP: direito tributário. 2019. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/tomo/5>. Acesso em: 18 jul. 2023.

FACULDADE DE DIREITO DE RIBEIRÃO PRETO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. **PROJETO CUSTO UNITÁRIO DA EXECUÇÃO FISCAL NA VARA DE EXECUÇÕES FISCAIS DO DISTRITO FEDERAL (VEF).** 2021. Disponível em: <https://www.pg.df.gov.br/wp-content/uploads/2021/12/Relatorio_Final_Custo_EF_TJDFT_27.05.21_3_.pdf> Acesso em: 15 de ago. 2023.

FUJITA, Sergio Akira. **Análise da cobrança administrativa fiscal federal: problemas e soluções.** 2019.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. **Prestação de contas anuais do governo do Estado do Rio Grande do Norte**. 2022. Disponível em: <<http://adcon.rn.gov.br/ACERVO/control/DOC/DOC000000000304973.PDF>> Acesso em: 02 de jun. 2023.

GRECO, Leonardo. **A reforma do processo de execução**. Revista EMERJ, v.1, n.1, 1998.

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

MARTINS DA SILVA, Américo Luís. **A execução da dívida ativa da fazenda pública: Inscrição e Certidão da Dívida Ativa, Execução Fiscal, Embargos à Execução Fiscal, Ação Anulatória de Débitos Fiscais e Medida Cautelar Fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portal da Transparência**. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/>. Acesso em 15 de jun. 2023.

NEVES, Daniel Amorim A. Comentários ao código de processo civil – volume XVII (arts. 824 a 875): da execução por quantia certa. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2018. E-book. ISBN 9788553600212. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600212/>. Acesso em: 04 out. 2023.

OLENIKE, João Eloi et al. **Estudo sobre carga tributária/PIB x IDH**. Cálculo do IRBS (Índice de Retorno de Bem Estar à Sociedade. 2018. IBPT. Disponível em: <https://ibpt.com.br/estudo-sobre-carga-tributaria-pib-x-idh-calculo-do-irbes/>. Acesso em: 10 de set. 2023.

OLIVEIRA, Márcio Berto A.; PINTO, Fernando Elias. **A importância das medidas executivas atípicas na execução fiscal e na execução comum**. 2023. Revista Direito UNIFACS. Disponível em: <<https://revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/view/8120>>. Acesso em: 24 de agosto de 2023.

PEIXOTO, Marco Aurélio Ventura; PEIXOTO, Renata Cortez Vieira. **Fazenda Pública e Execução**. 1. ed. Salvador: Jus Podivm, 2018.

PIRES, Peter de Paula. **Execução fiscal administrativa: uma possibilidade**. 2020. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento no Estado Democrático de Direito) - Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, University of São Paulo, Ribeirão Preto, 2020. Acesso em: 07 de jun. 2023.

RANIERI, Nina Beatriz Stocco. Teoria do Estado: do Estado de Direito ao Estado Democrático de Direito. São Paulo: Almedina, 2023. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556278032/>. Acesso em: 09 jul. 2023.

RIO GRANDE DO NORTE. Lei 10.643. 07 de janeiro de 2020.

SANTOS, Bruno Maciel dos. **A utilização de precatórios como forma de extinção de créditos tributários**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, University of São Paulo, São Paulo, 2013. doi:10.11606/D.2.2013.tde-10092014-165223. Acesso em: 07 de jun. 2023.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA (SINPROFAZ). Sonogômetro fecha ano com valor superior a R\$ 626 bilhões. Sinprofaz. Brasília, DF. 27 de dez. 2022. Disponível em: <<https://www.sinprofaz.org.br/noticias/sonogometro-fecha-ano-com-valor-superior-a-r-626-bilhoes/>> Acesso em: 19 de jul. 2023.

SUNSTEIN, Cass R.; Holmes, Stephen. **O custo dos direitos**: por que a liberdade depende dos impostos; tradução de Marcelo Brandão Cipolla. - São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2019.

TESOURO NACIONAL. Boletim Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Geral de 2022. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2022/114>>. Acesso em: 10 de set. 2023.

_____. Carga tributária bruta do Governo Geral atinge 33,71% do PIB em 2022. 31 de mar. 2023. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesourownacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-33-71-do-pib-em-2022>>. Acesso em: 09 de setembro de 2023.

THOMAZ, Marcelo Alexandre do Valle. **Algumas considerações sobre a Lei de Execução Fiscal e sobre alguns projetos de lei que pretendem modificá-la**. Revista Eletrônica dos Grupos de Estudo da EJEf. 2022. Disponível em: <<https://ejef.tjmg.jus.br/wp-content/uploads/2022/07/Algumas-consideracoes-sobre-a-Lei-de-Execucao-Fiscal-e-sobre-alguns-projetos-de-lei-que-pretendem-modifica-la.pdf>>. Acesso em: 18 de set. 2023.

WOLKART, Erik Navarro. **Análise econômica e comportamental do processo civil**: como promover a cooperação para enfrentar a tragédia da Justiça no processo civil brasileiro. Tese de Doutorado, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 2018.

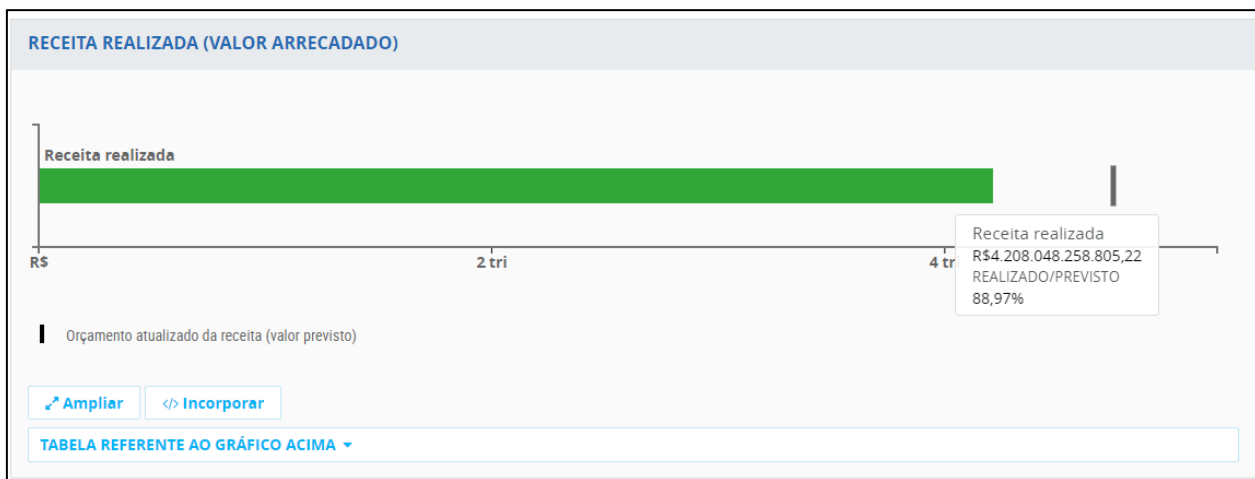
ANEXO I

Tabela 1 – Orçamento da despesa por área de atuação (função) do Governo Federal

ÁREA DE ATUAÇÃO	VALOR	PORCENTAGEM PAGO EM CADA ÁREA DE ATUAÇÃO EM RELAÇÃO AO TOTAL DE PAGAMENTOS REALIZADOS ATÉ O MOMENTO
Áreas finalísticas	R\$ 1.525.517.631.692,28	38.97%
Encargos Especiais e Reserva de Contingência	R\$ 2.389.005.367.777,22	61.03%
Total da execução da despesa	R\$ 3.914.522.999.469,50	100%

Fonte: Portal da Transparência, despesas, 2022

Gráfico 1: Receita da União realizada no ano de 2022



Fonte: Portal da Transparência

Tabela 1: Despesas realizadas no ano de 2022 pela União

Execução das despesas do orçamento do ano corrente		
ESTÁGIO DE EXECUÇÃO	VALOR	
Empenhado		R\$ 4.116.820.250.063,73
Liquidado		R\$ 3.941.450.020.600,29
Pago		R\$ 3.918.001.958.725,55
Orçamento atualizado		R\$ 4.861.728.732.821,99

Fonte: Portal da Transparência

Tabela 2: Detalhamento da receita corrente da União do ano de 2022 (grifo nosso)

Execução da receita por origem associada à categoria "Receitas Correntes"						
ORIGEM	ORÇAMENTO ATUALIZADO (VALOR PREVISTO)	VALOR REALIZADO (VALOR ARRECADADO)	PORCENTUAL ENTRE REALIZADO E PREVISTO	PORCENTUAL COM RELAÇÃO AO TOTAL ARRECADADO	VALOR LANÇADO	
Contribuições	R\$ 1.089.986.311.245,00	R\$ 1.072.845.452.518,77	98,43%	47,20%	R\$ 267.443.735.559,45	
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	R\$ 753.267.764.583,00	R\$ 823.450.987.053,69	109,32%	36,23%	R\$ 422.307.193.665,85	
Receita Patrimonial	R\$ 163.313.704.975,40	R\$ 285.692.795.650,50	174,93%	12,57%	R\$ 62.999.791,79	
Receita de Serviços	R\$ 69.783.682.130,39	R\$ 50.880.612.332,15	72,91%	2,24%	R\$ 0,00	
Outras Receitas Correntes	R\$ 34.365.880.761,00	R\$ 34.811.295.304,07	101,30%	1,53%	R\$ 2.038.863.174,10	
Receita Industrial	R\$ 4.006.051.400,00	R\$ 5.102.232.385,25	127,36%	0,22%	R\$ 0,00	
Transferências Correntes	R\$ 172.576.439,00	R\$ 301.981.336,70	174,98%	0,01%	R\$ 0,00	
Receita Agropecuária	R\$ 28.581.411,00	R\$ 29.026.367,73	101,56%	0,00%	R\$ 0,00	
Receitas Correntes - a classificar	R\$ 0,00	-R\$ 90.603,85	-	0,00%	R\$ 0,00	

Fonte: Portal da Transparência

Imagem 1: Tempo médio entre início do processo de execução fiscal e sua primeira baixa.
Justiça Estadual do Rio Grande do Norte



Fonte: <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>

Imagem 2: Tempo médio entre início do processo de execução fiscal e sua primeira baixa.
Justiça Federal do Rio Grande do norte



Fonte: <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>

Imagem 3: Processos de execução pendentes, suspensos e julgados em 2022.

Tipo ⓘ

Processo (casos n...

Ramo de Justiça

Todos

Tribunal

Todos

Grau

Todos

Natureza

Execução fiscal

Originário

Todos

UF, Município

Todos

Órgão Julgador

Todos

Dados até 31/12/2022

Pendentes em 31/12/2022

27.014.888 ⓘ

Suspensos e arquivados prov.

7.850.755 ⓘ

Pendentes líquidos

19.164.133 ⓘ

Conclusos em 31/12/2022

1.979.634 ⓘ

Para julgamento

92.345

Outros

1.887.289 ⓘ

Há mais de 50 dias

0 ⓘ

Entradas em 2022

3.750.164 ⓘ

Novos

Julgados em 2022

3.211.189 ⓘ

Saídas em 2022

3.786.015 ⓘ

Baixados

Fonte: <https://painel-estatistica.stg.cloud.cnj.jus.br/estatisticas.html>