

**ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
EMERJ**

Henrique Napoleão Alves

Um ensaio para a efetividade da execução fiscal

**Rio de Janeiro
2012**

Henrique Napoleão Alves

Um ensaio para a efetividade da execução fiscal

Monografia vencedora do Concurso de Monografia Jurídica que concede o Prêmio Ricardo Lobo Torres, promovido pela Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

**Rio de Janeiro
2012**

Henrique Napoleão Alves.

Um ensaio para a efetividade da execução fiscal. Rio de Janeiro: [s.n.], 2012.

30f.

Monografia Jurídica. Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

1. Execução fiscal. 2. Efetividade. 3. Dogmática jurídica. 4. Sociologia jurídica. I Autor. II. Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. III. Título.

Henrique Napoleão Alves

Um ensaio para a efetividade da execução fiscal

Monografia jurídica submetida ao Concurso de Monografias que irá conceder o Prêmio Ricardo Lobo Torres, promovido pela Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Rio de Janeiro, _____ de _____ de 2012

Comissão avaliadora titular e suplentes:

Leila Mariano (Diretora-Geral da EMERJ; Desembargadora)

João Luiz Amorim Franco (Juiz de Direito)

Carmem Lúcia Macedo (Procuradora do Município)

Antonio Carlos de Sá (Procurador do Município)

Gustavo Gama Vital de Oliveira (Procurador do Município)

Nicola Tutungi Júnior (Procurador do Estado do Rio de Janeiro)

Sérgio Pyrrho (Procurador do Estado do Rio de Janeiro)

Adilson Pires (advogado e professor)

Ricardo Lodi (advogado e professor)

Marcos Bueno Brandão da Penha (Procurador do Estado do Rio de Janeiro)

Gilberto Fraga (advogado e professor)

Maurício Faro (advogado e professor)

RESUMO: No presente ensaio, parto de um conceito amplo de efetividade da execução fiscal como cobrança judicial da dívida ativa que seja capaz de adequar-se ao máximo a todos os direitos, deveres e legítimas expectativas e necessidades humanas envolvidos para apresentar e discutir os principais mecanismos relativos à questão, tratados analiticamente de acordo com os principais atores sobre os quais elas majoritariamente se voltam: o credor e seus servidores, o devedor, o magistrado e o criador de normas. A seleção dos mecanismos resultou de experiência pessoal acumulada quanto ao assunto, mas principalmente dos estudos, pesquisas e percepções de diferentes atores (desde advogados particulares até advogados públicos, magistrados e servidores de órgãos de controle externo) sobre a efetividade da execução fiscal, a partir de fontes tão diversas quanto livros, artigos, textos em jornais e notícias e informativos de órgãos da imprensa pública e privada. Concluo com um panorama geral da discussão pública sobre a execução fiscal que seja capaz de representar, no limite, uma sistematização original do rico debate já existente.

Palavras-chave: Execução fiscal; efetividade; dogmática jurídica; sociologia jurídica.

ABSTRACT: In the current essay, I depart from a broad concept of effectiveness in public debts' judicial enforcement suits that explains the subject in light of the many rights, duties, legitimate expectations and human needs involved, in order to debate the main mechanisms of effectiveness present in the public debate on the area. I chose to analytically treat those mechanisms according to the player to whom they are most related: the State, the debtor, the magistrate and the norm builder. The selection of such mechanisms resulted from my personal experience, as well as the accumulated experience of private and public lawyers, judges, public servers etc., registered in sources as multiple as books, articles, texts in magazines and newspapers etc. I conclude with an overview of the public debate on public debts' judicial enforcement suits that is capable of, in the limit, bringing about an original systematization of the rich debate already in place.

Keywords: Public debt enforcement suits; effectiveness; legal dogmatics; legal sociology.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	01
2. PRESSUPOSTOS TEÓRICOS: QUE SE PODE ENTENDER POR EXECUÇÃO FISCAL EFETIVA?.....	02
3. MECANISMOS VOLTADOS AO CREDOR.....	09
4. MECANISMOS VOLTADOS AO DEVEDOR.....	16
5. MECANISMOS VOLTADOS À MAGISTRATURA.....	19
6. MECANISMOS VOLTADOS AO LEGISLADOR.....	21
7. CONCLUSÃO: UM PANORAMA PARA A EFETIVIDADE DA EXECUÇÃO FISCAL.....	23

1. Introdução

No presente trabalho, pretendo sistematizar o debate atual sobre os possíveis mecanismos para dar efetividade à execução fiscal, reexaminando-os criticamente, de modo a não apenas reproduzir, mas também contribuir, até mesmo com o apontamento de algumas diretrizes, para que esse próprio debate possa ser efetivo nas suas pretensões.

Aprioristicamente, devo dizer que parto da posição de observador, mas não de um observador neutro como *tabula rasa*: todo o meu trabalho está necessariamente condicionado às minhas concepções, e, daí, só a explicitação das minhas considerações de método pode oferecer ao trabalho a valia que ele pode pleitear. Não há neutralidade, num sentido ideal, mas é preciso haver objetividade, metodologia; por isso, à moda de Ricardo Lobo Torres (1991, p.4-8), quero também, antes de tudo, tratar de algumas *considerações* ou *observações* sobre os *aspectos metodológicos* deste ensaio.

No famoso prefácio da 1ª edição d’*O Capital*, o pensador social e ativista alemão Karl Marx sustentou que, para a análise das formas econômicas que ele pretendia levar adiante, de nada adiantariam microscópios ou reagentes químicos; a falta de presteza de tais ferramentas deveria ser superada, sobretudo, por meio do instrumento principal do cientista social: seu poder de abstração.¹ É claro que não se trata da abstração totalmente idealista ou especulativa; i.e., o poder de abstração não se volta para si mesmo, mas é exercido em algo – no caso d’*O Capital*, em um sem-número de fontes primárias e secundárias, de livros e documentos históricos a documentos estatísticos, jornais, balanços de instituições financeiras etc., e partindo do conceito mais superficial de “mercadoria” até as dinâmicas mais complexas da economia moderna.²

Guardadas as muitas diferenças entre um trabalho descomunal sobre a economia como um todo e um pequeno texto sobre um tema jurídico-social específico, arrisco a analogia para dizer que também aqui não é possível isolar a execução fiscal num cômodo e ascético laboratório e colocá-la na mira de lentes de aumento ou sob a influência de reagentes químicos. Por isso, a busca é pela análise crítica dos mecanismos que se relacionam com a efetividade (e falta de efetividade) da execução fiscal, a partir do conceito mais básico até o mais abrangente, e por meio do exame de fontes que incluem, mas não se limitam às fontes bibliográficas tradicionais.

¹ Nas exatas palavras de Marx, “... in the analysis of economic forms neither microscopes nor chemical reagents are of our assistance. The power of abstraction must replace both” (MARX, 1990 [1867], p.90).

² Cfr. MARX, 1990 [1867], p.125 e seguintes.

Afinal, o tema depende eminentemente tanto do enfoque jurídico-dogmático convencional quanto do enfoque jurídico-sociológico.³

Buscando manter tudo isso em mente, no presente ensaio pretendo, a partir da fixação de pressupostos teóricos capazes de apresentar uma perspectiva mais aberta ou integral sobre o que se pode entender por efetividade da execução fiscal, discutir os principais mecanismos relacionados à execução fiscal efetiva, decompondo-os analiticamente segundo o ator ao qual eles prioritariamente se voltam, para, ao final, concluir com um panorama geral para a efetividade da execução fiscal capaz de representar, no limite, uma sistematização original do rico debate já existente sobre a questão.

2. Pressupostos teóricos: que se pode entender por execução fiscal efetiva?

A compreensão e o exame crítico dos possíveis mecanismos para a efetividade da execução fiscal dependem, necessariamente, de um ponto de partida conceitual que precisa ser muito bem delineado, capaz de responder à pergunta: O que é efetividade da execução fiscal?

A execução fiscal consiste, basicamente, na ação judicial de cobrança da dívida ativa dos entes públicos e entidades.⁴ O que a torna efetiva?

Para responder a pergunta, é claro ser preciso estabelecer, primeiro, o que se entende por efetividade. A melhor forma de fazer isso, ou pelo menos a mais transparente e menos propensa a desnecessários debates terminológicos, é diferenciar “efetividade” de outros atributos comumente atribuído aos aparatos jurídicos, como eficácia. Para os propósitos deste trabalho, adotarei o conceito de *eficácia jurídica* como sendo a capacidade da norma ou do aparato normativo de

³ Nos termos de Miracy Gustin e Maria Teresa Fonseca Dias, que caracterizam o enfoque jurídico-dogmático como a busca pela compreensão das relações normativas nos vários campos do Direito com a avaliação das estruturas interiores ao ordenamento jurídico, sem, contudo, excluir a preocupação com a eficácia social das normas jurídicas (GUSTIN; DIAS, 2006, p.21); e o enfoque jurídico-sociológico, por sua vez, como aquele que busca compreender o fenômeno jurídico no ambiente social mais amplo, colocando o Direito como variável dependente da sociedade, com foco na eficácia social das normas (GUSTIN; DIAS, 2006, p.22). Como bem colocado por Alexandre Câmara, é preciso identificar as *mazelas concretas da execução fiscal*. Em suas precisas palavras, “Nós precisamos saber como na vida das pessoas e na vida do Estado a execução fiscal tem funcionado. Daí a importância do diálogo entre o Judiciário, Executivo, Tribunal de Contas e sociedade, para que possamos municiar aqueles que poderão elaborar uma reforma com elementos que lhes permitam identificar os verdadeiros problemas” (JUS BRASIL, 2009a).

⁴ “Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil” (Lei 6.830/1980).

produzir efeitos jurídicos⁵, e de *eficácia social* ou *efetividade* a implementação *eficiente* da norma ou do aparato normativo no mundo da vida. Por aparato jurídico, quero designar institutos como o da execução fiscal: de fato, a melhor imagem para traduzi-la é a de um aparato, pois envolve um conjunto de ações e procedimentos para alcance da cobrança da dívida ativa; e de um aparato jurídico, porque permeado por um conjunto de normas que o justificam e o orientam.

Naturalmente, eficácia jurídica e efetividade não são dimensões estanques de um aparato jurídico. Como toda norma jurídica é um dever ser de algo⁶, ela se pretende socialmente eficaz ou efetiva, o que faz com que eficácia (jurídica) e efetividade se relacionem de maneira interdependente em dois níveis, ou, melhor dizendo, em dois tipos imbricados de inter-relação: primeiro, o aparato jurídico depende de ser juridicamente eficaz para ser observado por quem o segue, ou seja, neste sentido específico não se pode falar de efetividade de um aparato jurídico sem uma eficácia jurídica precedente; segundo, não haverá implementação *eficiente* se a cobrança estiver passível de ser juridicamente contestada, e, sendo assim, também não pode haver efetividade se a cobrança for levada a cabo à revelia da eficácia jurídica de alguma das normas que a orientam.

Norberto Bobbio (1909-2004), um dos grandes juristas do século XX, é autor de muitos livros relevantes, dentre eles a “Teoria da Norma Jurídica”, uma obra muito clara e valiosa de sistematização de boa parte da discussão acerca do que seriam as normas jurídicas (BOBBIO, 2001). O argumento de Bobbio é, em suma, o de que seria possível diferenciar as normas, i.e., as proposições ou regras voltadas para a regulação das condutas dos indivíduos e instituições e, enfim, da vida humana em comunidade, segundo o tipo de reação ou resposta à violação das normas (BOBBIO, 2001, p.154). Por meio desse critério, Bobbio diferencia as normas em três tipos: as normas morais, que são aquelas regras de conduta que, caso sejam violadas, ensejam apenas uma reação ou resposta íntima, pessoal (BOBBIO, 2001, p.155-157); as normas sociais, que são aquelas que, caso descumpridas, ensejam uma reação externa imediata, não institucionalizada e nem sempre constante com as reações anteriores em situações semelhantes do

⁵ Cfr. as palavras do professor Ricardo Lobo Torres: “A vigência envolve a existência ou a inserção da norma no mundo jurídico e está em permanente contato com a *eficácia* que entende com a aplicabilidade ou com a aptidão para produzir efeitos na ordem jurídica” (TORRES, 1995, p.107).

⁶ É de Lourival Vilanova a famosa passagem segundo a qual: “*Se a norma é dever-ser, é dever-ser de algo.*” (VILANOVA, 1947) (destaques nossos). Me aproprio da simples e simultaneamente densa expressão de Vilanova para profaná-la do seu contexto original, relativo ao papel do valor justiça, e tomá-la apenas como brocardo a resumir a pretensão de eficácia social como característica essencial da norma jurídica. Como bem resumiu o professor Sacha Calmon, a linguagem do direito é a linguagem do dever-ser, mas o Direito é, essencialmente, “a mais eficaz técnica de organização social e de planificação de comportamentos humanos” (COÊLHO, 2009, p.3).

passado (BOBBIO, 2001, p.155, 157-159); e, finalmente, as normas jurídicas, que se caracterizam por fazerem parte de um sistema de normas que, na maior parte dos casos, responde às violações das normas por meio de respostas que, a exemplo das normas sociais, são também externas ao indivíduo perpetrador, mas que, diferentemente delas, são respostas ou reações institucionalizadas (por isso, tendentes à proporcionalidade em relação aos casos semelhantes) (BOBBIO, 2001, p.159-171).⁷

Por mais criticável que possa ser o positivismo jurídico, marcadamente quanto ao tópico da relação entre direito e moral, não se retira dele a virtude na caracterização analítica do sistema jurídico⁸, e, por isso, a teoria de Bobbio pode ser muito útil para compreender melhor o Direito como técnica de planificação de comportamentos – algo essencial para torná-lo efetivo. A partir desses pressupostos teóricos, podemos estabelecer que a efetividade se relaciona e depende da eficácia jurídica em muitos sentidos, pois as reações institucionalizadas tendem a reforçar a possibilidade de eficácia social ou efetividade, o que permite também perceber uma qualidade simples de se notar, mas por vezes deixada de lado, de um conceito mais complexo e adequado de efetividade: é concebível uma determinada norma ou aparato jurídico como não efetiva, parcialmente efetiva ou totalmente efetiva, ou seja, a efetividade é gradativa.

Toda essa reflexão, quiçá teórica demais até o momento, se revelará extremamente útil para o entendimento da concretude do tema, pois somente ela permite o avançar de uma noção basilar de efetividade da execução fiscal para uma visão mais abrangente da questão.

⁷ Com base nos ensinamentos de Bobbio, é possível pensar em alguns exemplos de normas dos três tipos: exemplo 1 – sem que ninguém veja, a criança, que havia sido ensinada que maltratar os animais é errado, chuta o seu cãozinho, e, em seguida, fica com remorso (norma moral, reação interna); exemplo 2 – um sujeito fura a fila de um banco, e as pessoas no entorno o xingam e decidem forçá-lo a voltar para o último lugar da fila (norma social – reação externa não-institucionalizada e desproporcional, pois pode ser que, numa outra oportunidade, as pessoas no entorno apenas destinem ao infrator um olhar de reprovação, e pode ser, ainda, que numa outra situação semelhante as pessoas, mais irritadas, resolvam agredir fisicamente o infrator etc.); exemplo 3 – uma senhora, desatenta, dirige um automóvel através de um radar com velocidade acima da permitida, recebendo, por isso, uma multa pecuniária (norma jurídica, reação externa institucionalizada e presumivelmente proporcional em casos semelhantes, pois é razoável supor que outra pessoa que aja da mesma forma receba a mesma sanção).

O reforço institucionalizado de eficácia típico da normatividade jurídica nem precisa ser, necessariamente, a punição pecuniária, como consta do exemplo 3 acima. Poderíamos conceber, por exemplo, outras formas de resposta à violação, como a obrigatoriedade do infrator prestar serviços comunitários, ou assistir a algumas horas de aulas pedagógicas de direção defensiva. A questão é criar respostas institucionalizadas à violação como maneira de otimizar a observância da norma. No caso da execução fiscal, como veremos, sua efetividade provavelmente não prescinde, e.g., de respostas institucionais tanto tradicionais, sancionatórias, quanto mais criativas.

⁸ Uma das figuras protagonistas da crítica ao positivismo jurídico, o jurista Ronald Dworkin segue o mesmo entendimento de que o direito é uma prática social caracterizada, dentre outros, pela coercibilidade (e as complexas relações entre força e regulação jurídica). Cfr. DWORKIN, 1986, p.93-96.

Voltando, pois, ao questionamento inicial, pode-se argumentar, de início, que será efetiva a execução fiscal se, ao final, dela puder resultar a arrecadação da dívida em questão.

Assim, não seria efetiva, por exemplo, a execução fiscal ajuizada em face de débito que não havia sido inscrito em dívida ativa no prazo legal⁹, a execução que diga respeito a débito consubstanciado por lançamento que ignorou os prazos decadenciais concernentes¹⁰, ou aquela ajuizada após cinco anos contados da inscrição do débito em dívida ativa¹¹ ou em data muito próxima do encerramento do prazo prescricional.¹²

Tampouco poderia ser tida como efetiva a execução fiscal que se refere a termo de inscrição de dívida ativa ou certidão de dívida ativa que padeça de vícios graves (que não observe, v.g., os mais elementares requisitos previstos nos parágrafos 5º e 6º do art. 2º da Lei 6.830/1980¹³). Não seria efetiva, enfim, a execução fiscal que não respeita os requisitos legais de origem.

Mas essa primeira noção não pode se limitar apenas aos requisitos de origem para o ajuizamento de uma execução fiscal capaz de alcançar o seu fim imediato: uma execução fiscal que respeite todos os requisitos formais, prescricionais e decadenciais de origem ainda assim

⁹ O art. 22, *caput* e §2º do Decreto-Lei nº 147, de 1967, por exemplo, prevê que, para a dívida ativa da União, os débitos devem ser encaminhados para inscrição em dívida ativa em até noventa dias, contados a partir da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes onde forem apurados débitos pendentes, e devem ser inscritos em até cento e oitenta dias, sob pena de responsabilidade de quem der causa à demora.

¹⁰ E.g., os casos em que foi mantido administrativamente o lançamento que tenha contrariado o prazo decadencial de regência (do art. 150, §4º, ou do art. 173, I, do CTN).

¹¹ Conforme o *caput* do art. 174 do CTN: “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.”

¹² Em maio de 2009, por meio de pesquisa realizada junto aos juízes, a Desembargadora Leila Mariano, do TJRJ, apurou situações absurdas na Justiça do Rio como, por exemplo, casos de prefeituras que só ajuízam a ação eletronicamente, mas não mandam os autos para que o Judiciário possa processar o contribuinte inadimplente, bem como casos também em que o ajuizamento ocorre bem próximo do fim do prazo prescricional de cinco anos. Cfr. JUS BRASIL, 2009b.

¹³ “Art. 2º. [...] § 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.”

pode não ser efetiva, como ocorre quando a ação, apesar de ajuizada, permanece muitos anos sem que o advogado do credor aja no processo (a chamada prescrição intercorrente).¹⁴

A primeira noção já começa a adquirir alguma complexidade, e é bom que isso ocorra, pois o tema não prescinde dela: dizer que é efetiva a execução fiscal se, ao final, dela puder resultar a arrecadação da dívida é algo que abarca, portanto, tanto o nascimento quanto o curso da execução fiscal.

Mas, ainda assim, apesar de já dotada de alguma complexidade, a noção será incompleta se não observar requisitos que bem poderiam ser classificados como internos e externos (mas de forma alguma estranhos, como veremos) ao sistema jurídico positivo.

Internamente, a noção será incompleta se não der conta de todas as obrigações que partem de outros cantos do ordenamento jurídico positivo para igualmente influenciar ou determinar o curso efetivo da execução fiscal. A cobrança de dívida é necessariamente a transferência de propriedade do devedor para o credor, e isso não pode ser tido como algo ordinário; em poucas palavras, isso envolve sensivelmente direitos (e garantias) fundamentais.

Neste sentido, e tratando-se especificamente da dívida ativa tributária, eu diria que o ponto essencial é o seguinte: não poderá ser efetiva a execução fiscal que não respeita a *liberdade fiscal* do Estado Democrático de Direito – conceito desenvolvido por Ricardo Lobo Torres em sua tese de doutorado em filosofia e que sintetiza bem as mudanças históricas do Estado Moderno até o formato atual, caracterizado precisamente pelo predomínio dos tributos como fontes de receita do Estado e, mais importante, pela garantia de direitos a serem respeitados na arrecadação (especialmente liberdades individuais, que, como sempre defendeu Torres, não são prerrogativas apenas dos “vencedores” do jogo capitalista, mas também dos mais pobres¹⁵).

¹⁴ Se as partes não se manifestam no processo por mais de cinco anos, presume-se que não está mais presente o interesse de agir, o que, em matéria tributária, leva a execução fiscal ao seu fim pela chamada prescrição intercorrente, que inclusive passou a ser passível de decretação de ofício pelo próprio magistrado a partir da Lei 11.051/2004, que acrescentou à Lei 6.830/1980 o §4º do art. 40, segundo o qual: “Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição. [...]§ 4o Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.” A situação mais comum é precisamente a do procurador que peticiona nos autos requerendo providências para a penhora dos bens do devedor e, após nenhum bem ser encontrado, não age novamente nos autos para pleitear alternativas (como, mais recentemente, a chamada penhora *online*, por exemplo), decorrendo, assim, o prazo prescricional de cinco anos após o arquivamento.

¹⁵ TORRES, 1991, p.133-138. Na clássica obra mencionada, o professor Ricardo Lobo Torres traça uma tipologia das formas ideais de Estado na história ocidental moderna em geral, segundo o seu aspecto fiscal, distinguindo, assim, quatro tipos principais: o Estado Patrimonial (fins do século XVII e início do século XVIII), que vive das rendas do patrimônio do príncipe e que convive com as receitas fiscais residuais do clero e do senhorio; o Estado de

Se o poder tributário só é legítimo quando respeita os direitos de liberdade e os princípios constitucionais, como também arrematou Torres no seu *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*¹⁶, tampouco pode haver uma ação de cobrança legítima que não incorra no mesmo. Isso não quer dizer que uma execução fiscal levada a cabo com desrespeito às liberdades mais básicas não poderá resultar em arrecadação; contudo, é o próprio sistema jurídico que impede sua efetividade, pois, na pior das hipóteses, uma decisão judicial final numa ação de cobrança como essa estaria sempre, ao menos em potência, sujeita à rescisão. Enfim, e agora rumo a um vislumbre mais amplo do todo jurídico, mas com poucas e precisas palavras, não poderá ser plenamente efetiva a execução fiscal que não observe os direitos processuais (acesso à justiça, devido processo legal, contraditório e ampla defesa etc.) e materiais das partes.

Também não poderá ser efetiva a execução fiscal que não for bem conduzida pelos magistrados responsáveis - inclusive, e talvez especialmente, no momento de decidir fundamentadamente a ação¹⁷, mas não só: tampouco poderá ser efetiva a execução fiscal que não tiver uma duração razoável (por mais disputado que possa ser o significado do termo).¹⁸

Portanto, se a responsabilidade pela efetividade da execução fiscal parecia depender, principalmente, do papel dos advogados que representam o credor público no ajuizamento e no acompanhamento da ação, dos procuradores responsáveis pelo controle de legalidade das certidões de dívida ativa e dos servidores que elaboram os termos de inscrição e as certidões, agora ela inclui outros atores, como os procuradores do devedor e os magistrados responsáveis pelas decisões judiciais.

Polícia (do absolutismo esclarecido do século XVIII), que centraliza a fiscalidade inteiramente na figura do soberano, aumentando suas receitas tributárias; o Estado Fiscal, caracterizado pela economia capitalista e pelo liberalismo, fundado sobretudo nas receitas tributárias oriundas do patrimônio do cidadão; o Estado Socialista, que vive economicamente das receitas do próprio patrimônio público, sobretudo industrial, dado o papel subalterno da propriedade privada. Cfr. TORRES, 1991, p.1-147. O Estado Democrático de Direito instituído pela Constituição de 1988 insere-se, na classificação, como Estado Fiscal caracterizado pela combinação de economia capitalista e filosofia política liberal e social, longe do neoliberalismo de Hayek ou Freedman, e bem perto do liberalismo rawlsiano (cfr. RAWLS, 1980).

¹⁶ “O poder de tributar nasce no espaço aberto pelos direitos humanos e por eles é totalmente limitado. O Estado exerce o seu poder tributário sob a permanente limitação dos direitos fundamentais e de suas garantias constitucionais.” TORRES, 1999, p.14. Cfr., ainda: “A legitimidade do poder tributário se afirma pelo respeito aos direitos da liberdade e pela atualização dos princípios constitucionais”. TORRES, 1999, p.35.

¹⁷ No “Dicionário de Princípios Jurídicos” idealizado pelo professor Ricardo Lobo Torres, há um o excelente verbete sobre o princípio da motivação das decisões judiciais (cfr. AMORIM, 2011, p.841-860).

¹⁸ O direito a um processo de duração razoável passou a integrar expressamente a Constituição com a Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, que inseriu o inciso LXXVIII ao art. 5º: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.”

Para ser efetiva, a execução fiscal deve ser *eficiente*, não somente no sentido pragmático ou utilitarista de ser capaz de atingir os resultados que almeja¹⁹, mas no profundo sentido jurídico de estar de acordo com o princípio estrutural da *eficiência* como uma das fontes de justificação e legitimação do direito financeiro, a quem cabe “equilibrar e harmonizar os outros princípios constitucionais da tributação e os próprios valores presentes no direito tributário, como a liberdade, a justiça e a segurança jurídica” (TORRES, 2011, p.400).

Partindo da noção rawlsiana de eficiência do sistema jurídico como previsibilidade e estabilidade de direitos e deveres (RAWLS, 1980, p.70), Torres argumenta que o “excesso de obrigações tributárias e a complexidade do sistema jurídico conduzem à ineficiência da tributação no Brasil” (TORRES, 2011, p.401). Não há execução fiscal plenamente efetiva se ela não for eficiente, tanto no sentido pragmático, quanto no sentido jurídico-estrutural apresentado por Torres.

Com isso, recaem sobre os principais arquitetos do sistema jurídico afeito à execução fiscal um dever de simplificação e estabilização de comportamentos, de adoção de medidas que diminuam o grau de insegurança, complexidade injustificada e imprevisibilidade do ordenamento jurídico. Esse dever será parcialmente cumprido se os magistrados cumprirem com afinco o já apontado dever de motivação das decisões judiciais, mas ele também não prescinde daqueles que, tanto no Poder Legislativo quanto no Poder Executivo, exercem poder legiferante que influi nos direitos e deveres envolvidos na cobrança da dívida ativa.

“Externamente”, por assim dizer, há autores que defendem que a execução fiscal não será efetiva se dela puder resultar apenas um produto que seja muito menor do que o custo do ajuizamento e da decisão da ação de cobrança.²⁰ Mas há um aspecto externo que é bem mais relevante que o exame pragmático dos eventuais custos e benefícios do ajuizamento da execução fiscal, e que diz respeito à sua efetividade de maneira visceral: não será efetiva a execução fiscal que não cumprir os dois elementos que compõem a sua finalidade, quais sejam, a arrecadação, mas, mais do que isso, o reforço de eficácia das normas relativas aos deveres de pagamento das parcelas que compõem a dívida ativa.

¹⁹ Como pontua Ricardo Lobo Torres: “A eficiência surge no pensamento ocidental como princípio econômico. Só recentemente, com a emergência da globalização e o renascimento do liberalismo, é que ganha a conotação de princípio jurídico. [...] É com a obra capital de John Rawls, intitulada “Uma Teoria da Justiça”, que o tema da eficiência abandona as suas premissas utilitaristas e passa a ser examinado sob a perspectiva dos princípios jurídicos” (TORRES, 2011, p.400).

²⁰ Ponto criticado com justeza, dentre outros, pela professora Carmem Lúcia Macedo durante a 34ª reunião do Fórum de Direito Tributário (cfr. ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, s.d.).

O que quero dizer é que da efetividade da execução fiscal decorre, a um só tempo, o reforço de eficácia da norma que comanda o pagamento do débito executado, mas também o reforço de eficácia do ordenamento jurídico como um todo, porque um processo judicial nunca envolve apenas as partes; talvez seus efeitos jurídicos imediatos se limitem a elas, mas seus efeitos mediatos transcendem as partes para atingir toda a coletividade. E isso ocorre em pelo menos dois sentidos: primeiramente, porque não raro a execução fiscal cuida da cobrança de valores que irão compor o fundo público, com toda a sorte de consequências que isso traz; em segundo lugar, porque uma execução fiscal que não seja efetiva pode ser algo que estimula os potenciais destinatários das normas relativas ao dever de pagamento em disputa a simplesmente descumprirem essas normas, estrategicamente, por supor que dificilmente haverá algum mecanismo coercitivo capaz de obrigá-los a adimplir.

Esta reflexão inicial sobre o que deve estar presente para que seja possível considerar efetiva uma execução fiscal serve, acredito eu, para duas coisas muito importantes. Primeiramente, para já traçar ou dar pistas sobre os principais temas e atores envolvidos diretamente na (falta de) efetividade da execução fiscal no direito brasileiro. Ademais, e mais importante como prolegômenos para a reflexão sobre os rumos a tomar para tornar a execução fiscal efetiva, com ela quero superar um debate terminológico desnecessário como a própria condição de possibilidade de compreensão. Por “efetividade”, é preciso entender, de modo mais amplo, a consecução eficaz de finalidades, que, no caso da execução fiscal, se desdobra em três elementos: permitir o ajuizamento regular, o desenvolvimento e o desfecho da cobrança legal (no sentido de condizente com as normas constitucionais e infraconstitucionais que regem os direitos e garantias processuais e materiais das partes e de todos os envolvidos na execução fiscal) da dívida ativa; tornar possível o recebimento *legal* (no sentido acima) dos valores relativos à dívida ativa; reforçar a observância dos deveres jurídicos de pagamento tanto para o devedor que integra a lide como para os devedores, de hoje ou do futuro, que podem não deixar de considerar a efetividade das execuções fiscais, individualmente consideradas, para planejarem suas próprias ações.

Só com isso em mente é que é possível examinar, criticamente, os diferentes mecanismos que, alegadamente ou não, influem na efetividade (jurídica, social, simbólica) da execução fiscal.

3. Mecanismos voltados ao credor

Dentre as principais características comumente apontadas para a falta de efetividade das execuções fiscais está o fato do próprio poder público falhar na origem, quando não inscreve a dívida ativa no prazo; quando, mesmo inscrevendo a dívida no prazo, não realiza a cobrança no prazo de cinco anos²¹; ou, ainda, quando ajuíza a execução fiscal em vias de prescrição.²²

Considerando que Municípios são presumivelmente menos estruturados e mais frágeis a pressões externas do que os Estados ou do que a União, tais condutas, que implicam abdicação de receitas, são apontadas como mais comuns justamente no âmbito municipal (restando saber se elas decorrem de falta de estrutura ou de má-fé dos próprios envolvidos).

Em 2009, e.g., durante seminário para prefeitos sobre execução fiscal promovido pelo TCE-RJ e pelo TJRJ, o então presidente do TJRJ, Desembargador Luiz Zveiter, questionou se os executivos fiscais que já chegam decaídos ou prescritos para apreciação do Poder Judiciário não são fruto de “desleixo” ou de “conveniência política” (JUS BRASIL, 2009a). Durante o mesmo evento, o Conselheiro José Maurício de Lima Nolasco (Presidente do TCE-RJ), disse sinceramente que o órgão que exerce o controle externo fica, por vezes, “entre a cruz e a espada”, pois não se sabe “se os prefeitos foram induzidos a erros ou [foram] os condutores desses erros” (JUS BRASIL, 2009a).

A permeabilidade do poder público, especialmente do poder municipal, a pressões externas na arrecadação da dívida ativa sugerida por Zveiter e Nolasco condiz com as observações do IPEA sobre a arrecadação de IPTU dos Municípios, o que reforça a plausibilidade das assertivas. No citado estudo, o IPEA chega até mesmo a afirmar que, se continuar o poder de legislar dos municípios, “instância mais sujeita às pressões do mercado imobiliário”, “perde-se a esperança de ampliar a importância do IPTU para os próprios municípios brasileiros” em termos de arrecadação e papel distributivo (IPEA, 2009, p.20).

As colocações acima dão pistas das duas grandes frentes de mecanismos concebíveis para contribuir para a otimização do papel do próprio credor da dívida ativa, e que não devem se

²¹ As duas situações são relatadas, dentre outros, pela desembargadora Leila Mariano: “Se o administrador municipal não inscrever o débito na dívida ativa no prazo – hoje esta inscrição é eletrônica –, o Poder Público perde o direito de fazer a cobrança, ocorrendo a decadência. Se, por outro lado, o débito tributário é inscrito em dívida ativa, mas não se faz sua cobrança em novo prazo de cinco anos, ocorre a prescrição e a dívida não pode mais ser cobrada”. Cfr. CONSULTOR JURÍDICO, 2009. Trataremos da Lei de Responsabilidade Fiscal e da improbidade administrativa em seguida.

²² Conforme debatido pelo TCE-RJ e pelo TJ-RJ, há “a prática recorrente de gestores de ajuizarem as execuções fora do prazo legal de cinco anos, quando não se pode mais efetuar a cobrança, *ou em vias de prescrição das mesmas*” (destaques nossos). JUS BRASIL, 2009a.

limitar ao escopo municipal dos exemplos mencionados: uma voltada a coibir os erros conscientes, outra a evitar os erros decorrentes de má-formação e deficiências de estrutura.

Quanto à primeira frente, destacam-se os seguintes mecanismos, que também se inter-relacionam em suas finalidades comuns: responsabilização individual dos agentes que concorreram para a falta de efetividade da execução fiscal; controle externo das atividades dos agentes envolvidos.

Em relação à responsabilização individual dos agentes, o art. 22, caput e §2º do Decreto-Lei no 147, de 1967, prevê que, para a dívida ativa da União, os débitos devem ser encaminhados para inscrição em dívida ativa em até noventa dias, contados a partir da data em que se tornarem findos os processos ou outros expedientes onde forem apurados débitos pendentes, e devem ser inscritos em até cento e oitenta dias, *sob pena de responsabilidade de quem der causa à demora*.

Ademais, e para além dos limites da regulamentação citada, quem incorre em práticas como as relatadas acima, independentemente da dívida ativa de qualquer ente que seja, contraria a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n.º 101/2000, doravante LRF), havendo inclusive fundamentos para ações de improbidade administrativa, conforme lembra a Desembargadora Leila Mariano, do TJRJ (CONSULTOR JURÍDICO, 2009).

De fato, nos termos do art. 11 da LRF, “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

É certo que a arrecadação inclui também aquela realizada pela cobrança da dívida ativa, que muitas vezes tem um peso muito relevante na arrecadação total dos entes.²³ O que ocorre se a norma é violada, i.e., quais são as respostas institucionais à violação capazes de incentivar os agentes a respeitá-la e os infratores a não desrespeitá-la novamente?

²³ A título de ilustração, a coordenadora-geral da CCR (Coordenadoria de Controle da Receita) da Subsecretaria de Auditoria e Controle da Gestão e da Receita do TCE-RJ, Nina Quintanilha, informa que a composição da receita dos municípios do Rio de Janeiro em 2007 incluiu uma média de 14% de receitas tributárias (ISS, IPTU, ITBI, Taxas e Contribuições de Melhorias) e 2% de receita da Dívida Ativa - a maior parte da receita provém de transferências de entes federais e estaduais, e royalties (JUSBRASIL, 2009); e isso mesmo com todas as dificuldades envolvidas na cobrança *municipal* da dívida ativa. Infelizmente, não há dados como esse disponíveis em relação a todo o país. Sem embargo, há um notório déficit de dados estatísticos uniformes no território nacional sobre arrecadação da dívida ativa disponíveis ao público, e isso parece refletir uma ausência maior de controle, especialmente quando se trata dos entes municipais.

No parágrafo único do mesmo art. 11 da LRF, há a previsão de interrupção das transferências voluntárias²⁴ para o ente que não observa o dever de efetiva arrecadação dos tributos sob sua competência no que se refere aos impostos.

Ademais, a mesma LRF prevê que as infrações aos seus dispositivos são passíveis de serem punidas penalmente (art. 73), e que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar infrações ao Tribunal de Contas respectivo e ao órgão competente do Ministério Público (art. 73-A, incluído pela Lei Complementar nº 131, de 2009).

Em tese, a conduta de tais agentes, desde que comprovado o dolo e com todas as salvaguardas de seus direitos e garantias penais, poderia ser tida como improbidade administrativa em todas as três espécies de atos de improbidade, conforme regulamentação dada pelos arts. 9 a 11 da Lei 8429/92 (mas em especial na terceira espécie). Vejamos: (i) como enriquecimento ilícito (art. 9), caso seja caracterizada a vantagem econômica ao menos indireta no caso dos que agem dolosamente para prestigiar esse ou aquele devedor; (ii) como lesão ao patrimônio público (art. 10), dada a queda da arrecadação (perda do erário); (iii) como ofensa aos princípios da administração pública e deveres dele decorrentes de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições (art. 11), principalmente em face do disposto no art. 11, inciso II, i.e., “retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício”.

Não parece haver pesquisas de impacto sobre a repercussão dos mecanismos de coercitividade mencionados acima em relação a dívida ativa. Contudo, há dados do Conselho Nacional de Justiça que pelo menos confirmam que a punição por improbidade administrativa não habita apenas o mundo deontológico: em março de 2010, havia 2.002 gestores públicos e políticos já processados e julgados como ímprobos (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, s.d).

Em relação ao controle externo das atividades dos agentes envolvidos, aí se destacam tanto o controle realizado por órgãos de corregedoria (que, se externos à atividade a fiscalizar, é preciso dizer que institucionalmente ainda são internos à instituição que fiscalizam, o que não

²⁴ Conceituadas pelo art. 25 da LRF como a “entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”.

impede, é claro, que possam desempenhar um trabalho independente e extremamente importante) quanto aquele exercido por instituições como os Tribunais de Contas.²⁵

Sobre o tema, é interessante notar a relativamente recente criação, por parte do TCE-RJ, da Subsecretaria de Auditoria e Controle da Gestão e da Receita (cfr. JUS BRASIL, 2009a), precisamente com o intuito de transcender as preocupações tradicionais com as despesas e fazer valer também a fiscalização detida das atividades voltadas à arrecadação, incluso, aí, a cobrança da dívida ativa. No caso do TCE-RJ, as atividades incluem a fiscalização direta da dívida ativa municipal, inclusive com análise de dados relativos à receita enviados pelos municípios e até mesmo inspeções “in loco”, em cumprimento à Deliberação nº 247/08.

Quanto à segunda frente, é mesmo possível que a falta de efetividade das execuções fiscais decorra de déficits de formação dos agentes e mesmo de limitações de estrutura das instituições envolvidas. Em tais casos, os mecanismos para dar efetividade à execução fiscal podem tomar variadas formas, como: a promoção de cursos, seminários e eventos acadêmicos em geral; o incentivo ao diálogo permanente sobre questões voltadas aos problemas das execuções fiscais por meio de fóruns permanentes de debate com a participação de agentes de diferentes órgãos e entes do Estado e de representantes da sociedade civil²⁶; o aumento do número de servidores e de instalações voltadas à arrecadação administrativa e judicial etc.

Há, porém, uma proposta em particular, atinente às limitações de estrutura, que merece atenção especial no presente ensaio precisamente pelo seu caráter jurídica e politicamente polêmico: a terceirização da cobrança da dívida ativa.

A ideia, resumidamente, é a de conceder a cobrança da dívida ativa a advogados particulares, sob a justificativa de que isso supriria eventuais limitações estruturais do poder público, dando efetividade às cobranças, sob um custo supostamente menor para o erário. As premissas fáticas e jurídicas da proposta, contudo, são postas em questão por diferentes especialistas que já trataram do assunto.

Já em 1997, Ricardo Lodi Ribeiro apregoava que, “pela sua natureza”, os serviços advocatícios de representação do poder público em ações de cobrança judicial da dívida ativa são uma atividade que deve ser exercida pelo próprio Estado, “uma vez que envolve o controle

²⁵ Como bem assevera o professor Ricardo Lobo Torres, “O controle da gestão financeira, orçamentária e patrimonial é sistêmico e compreende o controle interno e o externo de forma integrada e interdependente.” TORRES, 2000, p.352.

²⁶ Como é o caso, e.g., do Fórum Permanente de Direito Tributário da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro (EMERJ) (cfr. CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2012).

interno da legalidade da administração, função inerente ao Poder Público, sem qualquer similar na iniciativa privada” (RIBEIRO, 1997). Ademais, Ribeiro salientou que “as experiências de terceirização da cobrança judicial de débitos do governo foram todas extremamente desastrosas”, como no caso do credenciamento de advogados pelo INSS, que, para o autor, “exacerbou o quadro de fraudes e negociata, não tendo trazido qualquer benefício para a Previdência Social” (RIBEIRO, 1997).

O saldo negativo dessas experiências, para Ribeiro, demonstra apenas que a terceirização da representação judicial dos entes públicos de um modo geral serve apenas ao propósito de “afastamento da exigência do concurso público para o exercício das funções públicas”, provocando “o rápido enriquecimento de advogados próximos aos detentores do poder”, e tudo isso sob um custo muito alto para o próprio Estado, pois a inexistência de vínculo funcional entre o advogado e o credor público “deixa o Estado sem qualquer controle sobre a legalidade dos atos praticados por seus agentes”, quadro reversível apenas com altos dispêndios para efetivamente realizar a fiscalização da atuação desses profissionais, além dos custos com os honorários advocatícios (RIBEIRO, 1997).²⁷

Para Ribeiro, enfim, perderia o Estado, e ganhariam apenas os advogados particulares contratados, “e os sonegadores e fraudadores, que teriam diminuído o controle estatal sobre a cobrança de suas dívidas” (RIBEIRO, 1997).

Sobre o mesmo tema, Kiyoshi Harada aponta várias possíveis ilegalidades da terceirização da cobrança: (i) o art. 11 da LRF prevê que a fiscalização e arrecadação de tributos por via administrativa ou judicial é “guindada à condição de requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal”, sendo a cobrança da dívida ativa apenas a continuação de uma atividade vinculada e obrigatória que pressupõe um competente aparato estatal, sob pena de responsabilidade funcional, conforme estabelecido pelo art. 142 do CTN²⁸; (ii) a terceirização

²⁷ “A inexistência de vínculo funcional entre o advogado e a União Federal deixa o Estado sem qualquer controle sobre a legalidade dos atos praticados por seus agentes, tornando-o indefeso contra toda a sorte de irregularidades. A terceirização dos serviços dessa natureza envolve a contratação de um profissional que hoje defende a União em uma ação e amanhã litiga contra a União em outra, sem qualquer compromisso com o interesse público. Haveria necessidade de uma estrutura estatal do mesmo tamanho da atual só para fiscalizar a atuação desses profissionais, sem qualquer economia para os cofres públicos. Ao contrário de economia, a adoção da malsinada medida traria gastos muito maiores para o governo, tendo em vista que esse passaria a pagar honorários aos advogados contratados, de acordo com percentual sobre o montante da causa, o que obviamente superaria muitas vezes o que é gasto com o pagamento de salário aos seus procuradores, submetidos à rígida disciplina imposta pela política salarial dos servidores públicos” (RIBEIRO, 1997).

²⁸ “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação

também contrariaria o art. 198 do CTN, que veda a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, já que o pressuposto seria exatamente o “de que somente os agentes públicos participam desse processo de retirada compulsória da parcela de riqueza dos particulares”; (iii) também violaria o princípio da indelegabilidade do serviço público essencial, regulado pelo art. 7º e parágrafos do CTN²⁹, e o princípio da vinculação da administração tributária ao regime de direito público, previsto expressamente no art. 37, inciso XXII, da Constituição³⁰ (HARADA, 2004).

Soma-se às observações mencionadas a previsão constitucional expressa de que, na execução da dívida ativa de natureza tributária da União, a representação do credor público cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.³¹

Diante disso, a opção pela terceirização da cobrança da dívida pública como meio de dar efetividade à execução fiscal parece ser a menos atraente, e inclusive potencialmente danosa ao poder público e às próprias finalidades da cobrança da dívida.

Além de todo o exposto, há ainda um ponto sensível voltado ao credor que precisa ser enfrentado: o da viabilidade ou não da cessação de cobrança de processos de valores menores.

A ideia, em suma, é a de que, a relação entre o valor a ser eventualmente arrecadado via ação de cobrança e os custos relacionados ao ajuizamento e continuidade da ação pode ser deficitária, e, sendo assim, o ajuizamento da execução fiscal não seria crível ou viável.

A Portaria MF nº 75, de 22 de março de 2012, por exemplo, prevê que a Fazenda Nacional não deve ajuizar execuções fiscais de débitos com valor consolidado seja igual ou

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

²⁹ “Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.”

³⁰ “Art. 37 – [...] XXII – as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio”.

³¹ “Art. 131. A Advocacia-Geral da União é a instituição que, diretamente ou através de órgão vinculado, representa a União, judicial e extrajudicialmente, cabendo-lhe, nos termos da lei complementar que dispuser sobre sua organização e funcionamento, as atividades de consultoria e assessoramento jurídico do Poder Executivo. [...] § 3º - Na execução da dívida ativa de natureza tributária, a representação da União cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto em lei.”

inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), restando facultado ao Procurador da Fazenda Nacional o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais já ajuizadas que estejam abaixo deste patamar. A dívida permanece inscrita na Dívida Ativa da União, e pode ser cobrada por meio de mecanismos alternativos menos custosos, como o protesto extrajudicial da Certidão da Dívida Ativa (cfr. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2012).

Tal expediente poderia ser (inicialmente, ao menos) qualificado como mecanismo de efetividade da execução fiscal, pois potencialmente diminui o número de ações ajuizadas, contribuindo para uma melhor proporção entre servidores e número de processos e, conseqüentemente, aumentando a qualidade da cobrança da dívida ativa.

Contudo, é preciso avaliar com cuidado se acaso não se trata de uma alternativa cujo caráter consequencialista ou pragmático (já que assenta-se, em último grau, em cálculos de custo-benefício) não coaduna com o papel simbólico do Direito, visto que elimina para uma grande parcela dos débitos um dos reforços institucionais mais pujantes para garantir a observância do dever de pagar, e tais efeitos, como já salientado na fixação dos pressupostos teóricos do presente ensaio, não se limitam apenas as partes que compõem a relação jurídica específica, mas a sociedade como um todo. Ademais, não se pode ignorar o peso da cobrança de pequenos valores, incluso aqueles entre R\$100,00 e R\$5.000,00, para a receita dos entes (especialmente os Municípios), como acentuado pela professora Carmem Lúcia Macedo durante a 34ª reunião do Fórum de Direito Tributário do Rio de Janeiro.³²

4. Mecanismos voltados ao devedor

Além do ajuizamento em si da execução fiscal, que já representa um reforço de eficácia da cobrança da dívida ativa, há mecanismos específicos voltados ao devedor empregados antes, e também depois de ajuizada a execução fiscal.

Um deles, a própria inscrição de um débito em dívida ativa, é prévio à execução, e, por isso, não pode ser tido precisamente como um mecanismo de efetividade da execução fiscal enquanto processo judicial. Os impactos da inscrição do débito em dívida ativa são conhecidos, pois ela dificulta a obtenção da certidão negativa de débitos fiscais (art. 205 do CTN³³) ou da

³² Informações da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro (s.d.).

³³ “Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à

certidão positiva com efeitos de negativa (art. 206 do CTN³⁴) (pois, por óbvio, o débito recém-inscrito ainda não está suspenso) – certidões exigidas em vários procedimentos de contratação com o poder público.³⁵

Um outro mecanismo de coerção para pagamento da dívida ativa pouco debatido e que também apenas margeia, ainda que mais aproximadamente, a execução fiscal, é a prática de alguns entes de condicionar a concessão de benefícios fiscais condicionada à inexistência de litigiosidade tributária. Com isso, o contribuinte por vezes irá preferir quitar débitos que poderiam ser discutidos judicialmente a perder os benefícios econômicos advindos do benefício fiscal em comento. É preciso indagar, contudo, se de um lado os benefícios fiscais são legais, e, de outro, se, por mais que haja um certo espaço de liberalidade quando se trata de benefícios fiscais, tais práticas não incorreriam em ofensa ou limitação do direito à prestação jurisdicional, ainda que seja, em alguma medida, uma autolimitação por parte do contribuinte que opta por aderir ao benefício em questão.

À parte da inscrição regular e esperada por parte do poder público e da concessão de benefícios fiscais condicionada à inexistência de litigiosidade tributária, há dois expedientes que merecem atenção particular: o protesto em cartório das certidões de dívida ativa e a inclusão de débitos fiscais em cadastros particulares de grande influência, como é o caso do cadastro mantido pela empresa Serasa Experian.

Sobre o segundo, em menor grau todas as considerações sobre a atividade de cobrança da dívida ativa como privativa do poder público tratadas acima, quando da análise da possibilidade de terceirização da cobrança da dívida ativa, poderiam ser estendidas para contestar a validade da inclusão de débitos tributários no banco de dados da Serasa Experian ou correlatos. Ademais, como se tratam de bancos de dados particulares regulamentados pelo Código de Defesa do Consumidor, pode-se questionar se acaso a inclusão de débitos tributários em seus registros não extrapolaria sua competência.

identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.”

³⁴ “Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.”

³⁵ O art. 29, inciso III, da Lei 8.666/1993 prevê que: “Art. 29. A documentação relativa à regularidade fiscal e trabalhista, conforme o caso, consistirá em: [...] III - prova de regularidade para com a Fazenda Federal, Estadual e Municipal do domicílio ou sede do licitante, ou outra equivalente, na forma da lei;”

Em contraposição, o Diretor Jurídico da empresa Serasa Experian, Silvano Covas, defende a legalidade do procedimento, em síntese, segundo os seguintes argumentos: (i) o art. 43 da Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor), que regula as atividades dos bancos de dados de proteção ao crédito, não obsta a anotação de dívidas decorrentes da inadimplência de obrigações tributárias; (ii) o art. 204 do CTN prevê que a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída; (iii) o débito inscrito em dívida ativa depende do termo de dívida ativa, ato de controle administrativo da legalidade da inscrição realizado pelo órgão competente para apurar a liquidez e a certeza do crédito, nos termos do art. 2, § 3º, da Lei 6.830/80; (iv) a divulgação de informações relativas às inscrições na dívida ativa das Fazendas Públicas é permitida expressamente pelo art. 198, §3º, inciso II, do CTN, e, no âmbito federal, pelo art. 46 da Lei 11.457/07, que permite que a Fazenda Nacional celebre convênios com entidades públicas e privadas para a divulgação de informações; (v) a prática não ofende a legislação, mas atende ao direito constitucional de acesso à informação previsto no art. 5º, incisos XXXIII e XIV; (vi) a Lei do Habeas Data (Lei nº 9.507/97) e o art. 5º, inciso LXXII, da Constituição Federal asseguram o exercício do direito à retificação das informações anotadas; (vii) não há imposição de sanção ao contribuinte, não cabendo que se apure a sua culpabilidade, e nem se está diante de fato sigiloso ou restrito; (viii) não há limitações ao crédito, mas apenas informações relevantes sobre o comprometimento patrimonial dos contribuintes para que os particulares possam avaliar se vale a pena contratá-los ou não, segundo sua discricionariedade; (ix) a inclusão no banco de dados de proteção ao crédito, por si só, também não prejudica a participação do contribuinte em licitações públicas (COVAS, 2008).

A estabilização de visões conflitantes sobre a legalidade de um determinado mecanismo é operada, em última instância, pelos tribunais superiores do sistema jurídico.³⁶ No caso, o STF não apreciou a questão, mas o STJ já decidiu a favor da legalidade da inclusão, apregoando, contudo,

³⁶ Como bem colocado por Humberto Ávila, “a aplicação do Direito depende precisamente de processos discursivos e institucionais sem os quais ele não se torna realidade. A matéria bruta utilizada pelo intérprete - o texto normativo ou dispositivo - constitui uma mera possibilidade de Direito. A transformação dos textos normativos em normas jurídicas depende da construção de conteúdos de sentido pelo próprio intérprete.” (ÁVILA, 2005, 15-16). Sendo assim, é uma nota comum ao jurídico a possibilidade de diferentes interpretações, construções ou formulações normativas a partir de um mesmo texto. Por isso, não pode haver previsibilidade sem a estabilização dos sentidos do texto normativo, o que se resolve, em última análise, pelo papel dos tribunais superiores do ordenamento jurídico – algo que não exclui o importante trabalho de crítica e controle externo do próprio trabalho desses tribunais, essencial para que o sistema possa progredir diante das necessidades humanas.

que os débitos com exigibilidade suspensa devem ser imediatamente excluídos do banco de dados.³⁷

Sobre a possibilidade de protesto em cartório das certidões de dívida ativa, ela tem sido questionada pelos contribuintes, que alegam, em suma, que a administração pública já conta com o instrumento da execução fiscal, passível de ajuizamento tão logo seja constituída a certidão de dívida ativa, e que o protesto afetaria os direitos processuais basilares dos devedores e a sua sobrevivência econômica e representariam até mesmo a privatização, ainda que parcial, da cobrança da dívida ativa.³⁸

Por outro lado, a possibilidade de ajuizamento da execução da certidão de dívida ativa não excluiria, por si só, a utilidade do protesto, e, ademais, Sérgio Pyrrho argumenta que o protesto de créditos inscritos em dívida ativa “em nada afeta o amplo acesso do devedor ao Judiciário”, pois “a existência do débito poderá ser questionada pelos mesmos instrumentos que sempre estiveram à disposição do devedor” (PYRRHO, 2012). Para Pyrrho, “os credores privados, mesmo tendo em mãos títulos também dotados de força executiva, valem-se do protesto como instrumento eficiente e menos oneroso para a percepção do que lhes é devido”; sendo assim, o protesto de certidões de dívida ativa se justifica, particularmente, porque, quando não realizado pelo poder público, gera um efeito prático lesivo: “os devedores comuns do Estado e de um credor privado pagam antes a este último, contrariando o interesse público, que é sistematicamente preterido em relação ao interesse privado” (PYRRHO, 2012).

Não há precedentes dos tribunais superiores em quantidade ou qualidade (i.e., em sede de súmula vinculante, recurso repetitivo etc.) suficiente para que a matéria seja considerada sedimentada, contudo, o STJ recentemente decidiu que não seria cabível a utilização do protesto de certidão de dívida ativa sob o argumento de que ela goza de presunção relativa de liquidez e certeza, com efeito de prova pré-constituída, dispensando que a Administração demonstre, por

³⁷ O caso paradigma da matéria é o seguinte: STJ, 2ª Turma, RMS 31859 / GO, Min. Rel. HERMAN BENJAMIN, j. 08/06/2010, publ. DJe 01/07/2010. Sobre a necessidade de exclusão imediata do débito com exigibilidade suspensa, ver: STJ, 1ª Turma, AgRg no AgRg no RMS 33789 / GO, Min. Rel. BENEDITO GONÇALVES, j. 24/04/2012, publ. DJe 27/04/2012.

³⁸ Nas palavras do advogado Maurício Faro, “as empresas privadas não têm as mesmas prerrogativas do que o Poder Público na hora de cobrar suas dívidas, como a possibilidade de inscrição na dívida ativa, que pode vetar a participação de contribuintes em processos de licitação”, e, ademais, os protestos “têm natureza de sanção política e inviabilizam a atividade econômica do contribuinte” (CONSULTOR JURÍDICO, 2011). Para os advogados Daniela Gusmão e Maurício Faro, em nome da Comissão de Assuntos Tributários da OAB-RJ, o protesto contraria a competência privativa da Procuradoria-Geral do Estado para cobrar judicial e extrajudicialmente a dívida ativa, conforme reportado por CANÁRIO, 2012.

outros meios, a impontualidade e o inadimplemento do contribuinte.³⁹ Em contraposição ao posicionamento mencionado, Pyrrho lembra que desde 1997 o protesto deixou de ser condição para a execução de crédito (cfr. PYRRHO, 2011).

À parte da jurisprudência do STJ, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro apreciou a matéria em sentido diverso, tendo decidido que é legítimo o protesto da certidão da dívida ativa precisamente por considerar que o protesto não retira da Procuradoria do Estado a competência privativa constitucionalmente definida para cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa, mas, ao contrário, incrementa e amplia os mecanismos ou instrumentos para consecução do cumprimento das atribuições da advocacia-pública.⁴⁰

Ademais, o CNJ, no julgamento do Pedido de Providências nº 200910000045376 (protocolado pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro), também entendeu que a medida seria legítima, especialmente por considerar que inexistente qualquer dispositivo legal que vede ou desautorize o protesto de créditos inscritos em dívida ativa previamente à propositura da execução fiscal.

5. Mecanismos voltados à Magistratura

De acordo com levantamento realizado por Regina Helena Costa, professora e desembargadora do TRF-3ª Região, apresentado no 16º Congresso de Direito Tributário, da Associação Brasileira de Direito Tributário (Abradt): **(i)** questões tributárias respondem por 28% dos temas com Repercussão Geral reconhecida no Supremo Tribunal Federal e dos Recursos Repetitivos do Superior Tribunal de Justiça; **(ii)** “dos 430 *leading cases* reconhecidos no STF, 120 são de matéria tributária, ou 28% dos casos desde 2007, quando a Repercussão Geral foi regulamentada pela corte”; **(iii)** no STJ, “dos 486 temas considerados Recursos Repetitivos, 139 tratam de Direito Tributário, ou 29% do total afetados pelo instituto, em vigor desde 2008”; **(iv)**

³⁹ Cfr., por todos: STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp 1277348 / RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, j. 05/06/2012, publ. DJe 13/06/2012; STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp 1277348 / RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, j. 05/06/2012, publ. DJe 13/06/2012.

⁴⁰ TJRJ, Órgão Especial, Processo 0034654-96.2009.8.19.0000 (Representação por Inconstitucionalidade), Rel. Des. Leila Mariano, j. 31/01/2011. A decisão foi reafirmada recentemente, em 21/05/2012, após julgamento de embargos declaratórios: TJRJ, Órgão Especial, Processo 0034654-96.2009.8.19.0000 (Embargos de Declaração em Representação por Inconstitucionalidade), Rel. Des. Leila Mariano, j. 21/05/2012). Sobre o tema, ver, outrossim, NETTO, 2011.

“do total de processos distribuídos no STF neste primeiro semestre, 8% foram de Direito Tributário, conforme dados da corte”.⁴¹

Não há dados nacionais precisos sobre o peso das execuções fiscais em relação ao número total de processos pendentes, mas, considerando os dados reunidos por Regina Helena Costa e o fato da execução fiscal ser uma das ações protagonistas quando se trata de matéria tributária, é possível inferir que a participação das execuções fiscais no total de processos pendentes é provavelmente muito relevante.

Apenas no Estado do Rio de Janeiro, informações da Assessoria de Imprensa do Tribunal de Justiça do ente contabilizavam, em 2009, 3,4 milhões ações de execuções fiscais em seu acervo geral, e uma média mensal de 3,2 mil processos novos (CONSULTOR JURÍDICO, 2009). Em fins de 2011, conforme informações da Presidência do TJRJ, os números caíram significativamente, mas continuavam mastodônticos: a estimativa era a de que ainda estavam por julgar quase um milhão de processos de execução fiscal (CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2011).

Diante disso, como a efetividade da execução fiscal não prescinde da efetividade da prestação jurisdicional, os mecanismos voltados à última seguramente impactam a primeira. Enfim: além dos mecanismos que se voltam prioritariamente ao credor e seus agentes e ao devedor, há também mecanismos direcionados à magistratura que também impactam, em maior ou menor grau, de forma mais ou menos direta, a efetividade da execução fiscal.

Dentre eles encontram-se as metas estabelecidas pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), instituição do Poder Judiciário criada justamente para aperfeiçoar o sistema judiciário de modo que a prestação jurisdicional seja realizada com moralidade, eficiência e *efetividade*. Dentre as iniciativas do CNJ neste sentido, encontra-se o estabelecimento de planos de metas, inicialmente concebido em 2009, mesmo ano dos dados da Justiça Estadual do Rio de Janeiro informados acima.

Naquele ano, dentre as metas estipuladas para o nivelamento do Poder Judiciário encontrava-se a Meta 2, que determinou aos tribunais que identificassem e julgassem os processos judiciais distribuídos até dezembro de 2005.

⁴¹ Dados apresentados durante o Congresso Internacional da Associação Brasileira de Direito Tributário (Abradt), em 2012, e registrados por BEZERRA, 2012.

Como forma de atingir a Meta, o TJRJ aprovou seu enunciado de número 12, que determinava a extinção virtual, sem análise do mérito, de processos judiciais paralisados há mais de três anos na Justiça estadual, por falta de interesse da parte (art. 267, VI, do CPC).⁴² Conforme informado à época pela Desembargadora Leila Mariano, esta foi uma das saídas encontradas pela Administração do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro diante da situação mencionada e após identificado um imenso número de processos parados há mais de três anos por falta de interesse.⁴³

Além da citada Meta 2 de 2009, o Conselho Nacional de Justiça estabeleceu, ademais, e em 2010, uma meta especificamente voltada às execuções fiscais: a Meta 3, que tem como objetivo reduzir em pelo menos 10% o acervo de processos na fase de cumprimento ou de execução e, em 20%, o acervo de execuções fiscais. Segundo informações da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em 2012 havia em torno de 190 mil processos em fase de execução. Para reduzir o contingente e atingir a meta, o TJRJ decidiu promover, em setembro de 2012, o 1º Mutirão de Execução Cível e Fiscal do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.⁴⁴

6. Mecanismos voltados ao legislador

Como colocado nos pressupostos teóricos anteriormente, uma execução fiscal efetiva deve ser eficiente tanto no sentido pragmático de ser capaz de atingir a sua finalidade de cobrança (legal), quanto no sentido jurídico-estrutural do princípio da eficiência tal como defendido recentemente, com aporte em Rawls (1980, p.70), pelo professor Ricardo Lobo Torres (2011, p.400).

Torres corretamente identifica o excesso de obrigações tributárias e a complexidade do sistema jurídico como um dos grandes empecilhos para a eficiência traduzida em segurança e previsibilidade do sistema de direitos e deveres (TORRES, 2011, p.401-402).

Por isso, a efetividade da execução fiscal, na visão integral aqui proposta, não pode prescindir de todos os que, no âmbito estatal, exercem poder legiferante (majoritariamente, os representantes do Poder Legislativo, mas, como bem sabemos, também os do Poder Executivo,

⁴² As partes, contudo, não sofrem prejuízo, pois poderão manifestar interesse em prosseguir a ação, pedindo ao juiz que reconsidere a decisão que julgar extinto o processo por falta de interesse processual superveniente.

⁴³ Segundo noticiado pelo CNJ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2009).

⁴⁴ Segundo informações de: CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2012.

sobretudo em matéria tributária). Como principais arquitetos do sistema jurídico, os criadores das normas têm uma importância incalculável na busca por uma execução fiscal efetiva.

Creio que essa importância, e o próprio papel dos criadores das normas já tenham aparecido nas próprias discussões anteriores sobre os mecanismos voltados ao credor, ao devedor ou ao magistrado. Afinal, todos eles estão ancorados no arcabouço jurídico-normativo. Mas quero ainda fazer uso de um exemplo singelo, particularmente rico para ilustrar o exposto. Até um passado nada distante, em muitas execuções fiscais ocorria a prescrição intercorrente em virtude da dificuldade de se encontrar bens à penhora. Conquanto não haja pesquisas empíricas sobre o assunto, é presumível que isso em alguma medida mudou, e.g., com a inclusão da penhora por meio eletrônico pela Lei nº 11.382, de 2006, tida claramente como mecanismo de efetividade da execução fiscal.⁴⁵

Além do exemplo colocado, ao menos três criações normativas presumivelmente resultam em menor quantidade de execuções fiscais para apreciação do Poder Judiciário: a instituição de procedimentos jurídicos de compensação de débitos da dívida ativa com créditos de títulos precatórios; a concessão das chamadas anistias tributárias, programas de parcelamento facilitado de débitos administrativos e judiciais com o poder público (com a ressalva, em relação a segunda, acerca do debate sobre o fato das anistias serem por vezes criticáveis como mecanismos adicionais de abdicação de receitas); a passagem dos processos judiciais físicos para os processos judiciais eletrônicos.⁴⁶

No entanto, o poder para criar é o mesmo poder para destruir. Torna-se mesmo inviável supor que o sistema jurídico é eficiente ao mesmo tempo em que ele é composto por literalmente *milhões* de normas cujo conhecimento e aplicação previsíveis tornam-se virtualmente impossíveis⁴⁷, e é nesse sistema jurídico que surgem e se desenvolvem as execuções fiscais, com todas as dificuldades daí decorrentes.

⁴⁵ Para ilustrar, conforme notícia a Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (2011), em fins de 2011 o Juiz Titular da 12ª Fazenda Pública do citado Estado, Sr. Sergio Seabra Varella, defendeu o aumento da penhora online como contribuição para o combate a sonegação fiscal.

⁴⁶ Trata-se de mudança recente, cujos efeitos ainda estão por sentir, e que devem ser acompanhados pelo estudiosos da efetividade da execução fiscal. Conforme noticiado pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (2011), em 30 de Novembro de 2011 foi recebido o primeiro processo de execução fiscal totalmente virtual naquele Estado, resultado de um convênio firmado entre o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro e a Procuradoria Geral do Município, cujos efeitos esperados (maior agilidade do processo como um todo, encargos menores de atendimento nos balcões dos foros, maior eficiência nas cobranças da dívida ativa etc.) coadunam com a busca maior por efetividade das execuções fiscais.

⁴⁷ Segundo levantamento recentíssimo do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), desde 05 de outubro de 1988 (data da promulgação da atual Constituição Federal), até 05 de outubro de 2011 (seu 23º

O Banco Mundial é responsável por uma base de dados que estima quantas horas são gastas pelas empresas em cada país, em média, para calcular e recolher três tipos principais de tributos: os tributos corporativos sobre a renda, os tributos sobre o consumo (no varejo ou de valor agregado), e os chamados tributos laborais (como contribuições sociais e tributos retidos nas folhas de salários). O Brasil lidera o ranking com sobras, e há bastante tempo: estima-se que as empresas gastem, em média, 2.600 horas para calcular e recolher os tributos; na Bolívia, segundo país do ranking em 2011, o número de horas era de 1.080 (WORLD BANK, 2012).

A comparação com a reflexão sobre a magistratura – o arquiteto final, mas residual, do sistema –, torna-se quase inevitável em dois pontos.

Primeiro, revela-se mais e mais urgente um estudo de impacto das desnecessariamente complexas medidas legislativas no próprio volume de processos, que dificulta sobremaneira a prestação jurisdicional qualitativa nas ações de cobrança de dívida ativa - como, e.g., um estudo que seja capaz de estimar quantos processos judiciais resultaram de dúvidas tão evitáveis quanto a de saber se o prazo decadencial para a cobrança de tributos é aquele previsto no art. 150, § 4º, do CTN, ou o previsto no art. 173, I, do CTN.

Segundo, o mesmo trabalho de redução do número de processos decorrente das metas do CNJ para a atividade jurisdicional deveria ser trazido para os que exercem, legislativa e administrativamente, a criação de normas reguladoras de temas afeitos à dívida ativa – ou, em poucas palavras, uma reforma tributária ampla que revolucione a lógica impraticável atualmente em voga se faz mais e mais necessária.

7. Conclusão: um panorama para a efetividade da execução fiscal

No curso do presente ensaio, procurei demonstrar que o conceito de efetividade da execução fiscal é gradativo, pois depende da observância de muitas camadas de requisitos e expectativas para ser alcançado de forma plena; e que somente a partir de um conceito amplo de execução fiscal efetiva é possível examinar criticamente as diferentes iniciativas que se relacionam com esta busca.

aniversário), foram editadas 4.353.665 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e três mil, seiscentos e sessenta e cinco) de normas, ou 776 normas editadas por dia útil. Do total, cerca de 6,3% se referem à matéria tributária. Cfr. INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, 2011.

Diferentemente do conceito corriqueiro de eficácia jurídica e eficácia social ou efetividade, propus que entendêssemos a efetividade da execução fiscal como algo que parte da eficácia jurídica do arcabouço jurídico-normativo sobre o qual estão fundamentados os diferentes procedimentos e ações para permitir que uma finalidade complexa seja alcançada: a da cobrança judicial da dívida ativa que seja capaz de adequar-se ao máximo a todos os direitos, deveres e legítimas expectativas e necessidades humanas envolvidos, o que inclui, em especial, os deveres de arrecadação do Estado e os direitos e deveres (processuais, materiais) de todos os atores envolvidos numa execução fiscal.

Para realizar este esforço compreensivo, que metodologicamente exige o exercício constante e justificado do poder de abstração sobre fatos concretos, entendi que a apresentação e discussão dos principais mecanismos encontrados ficaria mais clara se dividida em relação aos principais atores sobre os quais elas majoritariamente se voltam, seja o credor e seus servidores, o devedor, o magistrado ou o criador de normas. A seleção dos mecanismos resultou tanto dos conhecimentos que já havia acumulado em minha experiência pessoal com o assunto quanto, em especial, das pesquisas e percepções ao redor das principais discussões públicas sobre a efetividade da execução fiscal, que envolveram desde advogados particulares até advogados públicos, magistrados e servidores de órgãos de controle externo, e que estão registradas em fontes tão diversas quanto livros, artigos, textos em jornais e notícias e informativos de órgãos da imprensa pública e privada. Tudo isso por uma razão muito simples: agir de outro modo seria ignorar a observação precisa de que precisamos ouvir e conhecer a experiência acumulada dos atores diretamente envolvidos com os problemas das execuções fiscais, e, enfim, precisamos menos de estudos puramente acadêmicos, e mais de estudos voltados para as “mazelas *concretas* da execução fiscal”.⁴⁸ Os resultados, devidamente assumidos como provisórios, passam a ser sintetizados a seguir.

Os mecanismos voltados ao credor público podem ser divididos em dois grandes conjuntos: aqueles voltados a coibir condutas ilegais do credor que resultam em falta de arrecadação da dívida ativa e aqueles voltados a capacitar ou estruturar o credor na sua missão. Entre os primeiros, encontram-se os diferentes tipos de responsabilização individual dos agentes que concorreram para a falta de efetividade da execução fiscal e de controle externo das atividades dos agentes envolvidos. Entre os segundos, os mecanismos podem assumir diversas

⁴⁸ Cfr. nota de rodapé 3.

formas, desde a promoção de eventos e cursos de capacitação ao próprio aumento do número de servidores e melhorias nas instalações voltadas à arrecadação administrativa e judicial. Ainda dentro dos mecanismos voltados ao credor público, discuti a viabilidade jurídica e social da terceirização da dívida ativa e da fixação de valores mínimos para ajuizamento da execução fiscal, ambas colocadas em questão tanto em relação à sua legalidade e coerência com um ordenamento que essencialmente não se constitui a partir de meras análises de custos e benefícios, quanto em relação às vantagens econômicas que ela supostamente poderia gerar ao poder público.

Dentro dos mecanismos voltados ao devedor, procurei tratar dos principais mecanismos específicos voltados ao devedor empregados antes, e também depois de ajuizada a execução fiscal, em particular a inscrição em dívida ativa, o condicionamento da fruição de certos benefícios fiscais à ausência de litigiosidade fiscal, o protesto de certidões de dívida pública e a inclusão de débitos públicos em cadastros privados de inadimplência.

Entre os mecanismos voltados ao magistrado, após apresentar alguns dados indicativos da enorme quantidade de processos judiciais em curso, tratei de algumas iniciativas voltadas à diminuição de processos, como o estabelecimento de planos de metas por parte do CNJ e as formas criativas de seu cumprimento (por meio de mutirões judiciais, por exemplo, ou de suspensão de processos parados há mais de três anos). Como para ser efetiva a execução fiscal, enquanto ação judicial, não pode prescindir da prestação jurisdicional célere e adequada, a redução do número de processos pendentes de julgamento decididamente contribui para a melhoria qualitativa dos serviços judiciais, imprescindíveis para uma execução fiscal que se diga *plenamente* efetiva.

Finalmente, argumentei: (i) que o papel dos criadores das normas é central, pois são eles, em diferente grau ao lado da magistratura, os principais arquitetos formais do sistema jurídico sobre o qual respira com dificuldade, no mundo da vida, a execução fiscal; (ii) que este papel está, em alguma medida, tratado em todos os debates anteriores, dado o caráter constitutivo da legalidade em relação a todas as práticas mencionadas; (iii) que há iniciativas legislativas que potencialmente contribuem muito para a efetividade da execução fiscal, desde que se revelem mesmo condizentes com os direitos e deveres que compõem o sistema jurídico, como a instituição da penhora eletrônica, da compensação de débitos da dívida ativa com créditos precatórios; a concessão das anistias tributárias; a passagem dos processos judiciais físicos para

os processos judiciais eletrônicos; (iv) mas que, no entanto, e à luz da noção não econômica, mas jurídico-estruturante de eficiência fiscal defendida por Ricardo Lobo Torres (2011, p.400-402), uma reforma legislativa ampla se faz necessária, dada a inviabilidade de considerarmos previsível e justo um ordenamento composto por *milhões* de normas (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO, 2011) e cuja complexidade consome parte preciosa do tempo dos nossos cidadãos (WORLD BANK, 2012).

A identificação de todos os elementos acima, como parte de um todo complexo e voltado para dar efetividade às execuções fiscais, é importante como aporte para reflexões e ações mais profundas rumo a tal finalidade, mas evidentemente não basta. O estudo detido do tema me leva à conclusão de que, conquanto haja muitas iniciativas importantes, permanece uma enorme carência de estudos, sobretudo empíricos, capazes de esmiuçar, um a um, todos esses mecanismos para aferir seus pontos fortes e fracos, e seus reais impactos na realidade concreta da cobrança judicial da dívida ativa. Mais importante, precisaremos, além dos estudos, também de ações corajosas para construirmos um sistema de cobranças judiciais de dívidas públicas que possa, quem sabe, dizer de si como justo e racional.

Referências bibliográficas

AMORIM, Leticia Balsamão. “Motivação das decisões judiciais (Princípio da -)”. In: TORRES, Ricardo Lobo; KATAOKA, Eduardo Takemi; GALDINO, Flavio (orgs.). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011, p.841-860.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios*. 4 ed. 2 tiragem. São Paulo: Ed. Malheiros, 2005.

BEZERRA, Elton. Área tributária tem 30% dos temas no Supremo. *Revista Consultor Jurídico*, 24 de setembro de 2012. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2012-set-24/area-tributaria-responde-28-temas-repercussao-geral>. Acesso em 25.09.2012.

BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. Trad. Fernando Pavan Baptista; Ariani Bueno Sudatti. Bauru: EDIPRO, 2001.

CANÁRIO, Pedro. TJ-RJ voltará a julgar protesto em cartório pelo Fisco. *Revista Consultor Jurídico*, 05 de abril de 2012. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2012-set-24/area-tributaria-responde-28-temas-repercussao-geral>. Acesso em 25.07.2012.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 10 ed. Rio de Janeiro: 2009.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Enunciados aprovados pelo TJRJ orientam operadores do Direito. *CNJ – Boletim de Notícias*, 03 de novembro de 2009. Disponível em: <http://direito2.com/cnj/2009/nov/3/enunciados-aprovados-pelo-tjrj-orientam-operadores-do-direito>. Acesso em 01.11.2012.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Cadastro de Improbidade Administrativa já pode ser consultado pela internet. *Agência CNJ de Notícias*, s.d. Disponível em: <http://wwwwh.cnj.jus.br/portal/noticias/materias-especiais/96-noticias/8795-cadastro-de-improbidade-administrativa-ja-pode-ser-consultado-pela-internet> Acesso em 28.10.2012.

CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. 1º Mutirão Cível e Fiscal reúne autoridades para solenidade de abertura. *Portlet de notícias*, 28 de setembro de 2012. Disponível em: <http://cgj.tjrj.jus.br/web/cgj/pagina-inicial/-/noticias/visualizar/101204>. Acesso em 01.10.2012.

COVAS, Silvano. Registro de Débitos Fiscais em Bancos de Dados de Proteção ao Crédito. *Serasa Experian Legal*, edição 81, 2008. Disponível em: http://www.serasaexperian.com.br/serasaexperian/publicacoes/serasalegal/2008/81/serasalegal_0178.htm Acesso em 29.10.2012.

CONSULTOR JURÍDICO. É legal protesto em cartório de dívida ativa. *Revista Consultor Jurídico*, 01 de Fevereiro de 2011. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2011-fev-01/tj-rio-decide-legal-protesto-cartorio-divida-ativa>. Acesso em 15.05.2012.

CONSULTOR JURÍDICO. Juízes e prefeitos debatem políticas públicas. *Revista Consultor Jurídico*, 07 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2009-mai-07/juizes-prefeitos-debatem-execucao-fiscal-politicas-publicas-rio>. Acesso em 06.05.2012.

CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Corregedoria e Presidência do TJ/RJ inauguram Processo Judicial Eletrônico na 12ª Vara de Fazenda Pública da Capital. *Portlet de notícias*, 30 de novembro de 2011. Disponível em: <http://cgj.tjrj.jus.br/web/cgj/pagina-inicial/-/noticias/visualizar/101204>. Acesso em 01.11.2012.

DWORKIN, Ronald. *Law's Empire*. Cambridge: Harvard University Press, 1986.

ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Fórum Permanente Direito Tributário debate: O Aprimoramento das Ferramentas da Cobrança da Dívida Ativa. *EMERJ*, s.d. Disponível em: http://www.emerj.tjrj.jus.br/paginas/noticias_todas/aprimoramentodasferramentasdacobranca.htm l. Acesso em 06.05.2012.

GUSTIN, Miracy Barbosa Souza; DIAS, Maria Tereza Fonseca. *(Re)Pensando a pesquisa jurídica - teoria e prática*. 3 ed. rev. e atual. Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

HARADA, Kiyoshi. Terceirização de serviço de cobrança da dívida ativa. *Harada Advogados*, 1º de Outubro de 2004. Disponível em: <http://www.haradaadvogados.com.br/publicacoes/Diversos/296.pdf>. Acesso em 18.05.2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. Quantidade de normas editadas no Brasil: 23 anos da Constituição Federal de 1988. Curitiba: IBPT, 2011.

IPEA - INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *Política fiscal e justiça social no Brasil – o caso do IPTU*: Comunicado da Presidência Número 28. Brasília: IPEA, 2009.

JUS BRASIL. Seminário para prefeitos sobre execução fiscal reforça parceria entre TCE-RJ e TJRJ. *Jus Brasil - Notícias*, 08 de maio de 2009a. Disponível em: <http://tc-rj.jusbrasil.com.br/noticias/1049777/seminario-para-prefeitos-sobre-execucao-fiscal-reforca-parceria-entre-tce-rj-e-tjrj>. Acesso em 26.05.2012.

JUS BRASIL. Execução fiscal: TJ do Rio e TCE vão orientar novos prefeitos. *JusBrasil – Notícias Jurídicas*, 06 de maio de 2009b. Disponível em: <http://tj-rj.jusbrasil.com.br/noticias/1044296/execucao-fiscal-tj-do-rio-e-tce-vaio-orientar-novos-prefeitos>. Acesso em 01.11.2012.

MARX, Karl. *Capital – Volume I [Das Kapital]*. Trad. Ben Fowkes. New York: Penguin Classics, 1990 [1867].

NETTO, André Gomes. A confirmação da constitucionalidade do protesto da certidão da dívida ativa. *Boletim Eletrônico do Instituto de Estudos de Protesto de Títulos do Brasil*, número 2, ano 1, Março / Abril 2011. Disponível em: <http://www.institutodeprotestorj.com.br/novo/arquivos/Aconfirmacaodaconstitucionalidadedoprotestodacertidaodadividuaativa.pdf>. Acesso em 01.11.2012.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Mudanças no ajuizamento de execuções fiscais pela PGFN. *PGFN*, 26 de março de 2012. Disponível em: <http://www.pgfn.gov.br/noticias/mudancas-no-ajuizamento-de-execucoes-fiscais-pela-pgfn>. Acesso em 30.10.2012.

PYRRHO, Sérgio. Protesto extrajudicial de créditos públicos. *Boletim Eletrônico do Instituto de Estudos de Protesto de Títulos do Brasil*, número 3, ano 1, Maio/Junho 2011. Disponível em: <http://www.institutodeprotestorj.com.br/novo/arquivos/Protestoextrajudicialdecreditospublicos.pdf>Acesso em 01/11/2012.

RAWLS, John. *A Theory of Justice*. Oxford: Oxford University Press, 1980.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Terceirização: Um Remédio que Mata. *O Estado de São Paulo*, s.n., 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. “Eficiência (Princípio da -) (no Direito Financeiro)”. In: TORRES, Ricardo Lobo; KATAOKA, Eduardo Takemi; GALDINO, Flavio (orgs.). *Dicionário de Princípios Jurídicos*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011, p.399-404.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Volume V – O Orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Volume III – Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 2 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

VILANOVA, Lourival. *Sobre o Conceito de Direito*. Recife, Imprensa Oficial, 1947.

WORLD BANK. Time to prepare and pay taxes (hours). *DataBank*, 2012. Disponível em <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.DURS>. Acesso em 29.10.2012.