III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Copyright © 2021 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente:
Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Liziane Angelotti Meira; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-328-3
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Saúde: segurança humana para a democracia

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. . Direito tributário. 3. Financeiro. III Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, o qual tivemos a honra de coordenar no III Encontro Virtual do CONPEDI.

O direito tributário e financeiro atualmente ganhou importante destaque nos debates acadêmicos, o que se reflete no volume e qualidade de trabalhos apresentados. Os artigos permitem uma reflexão acerca da atividade financeira do Estado, com temas que envolvem aspectos primordiais do direito tributário, especialmente: isenção tributária a templos religiosos; assistência mútua em matéria tributária; reforma tributária; tributação oculta e as consequências para a aplicação do princípio da capacidade contributiva; e vedação de privilégios fiscais odiosos.

Uma parte da discussão se voltou a questões especiais da tributação, os artigos e os debates versarem sobre: externalidade ambiental, direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e extrafiscalidade; tributação verde, análise da atividade agropecuária e o papel das políticas tributárias sustentáveis para diminuição de externalidades ante as queimadas e desmatamentos crescentes; incentivos fiscais como medida de saúde; o estímulo da redução do imposto autorizada no convênio ICMS no. 153/2019 e sua compatibilidade com o sistema tributário nacional; mutação constitucional do conceito de mercadoria e circulação de mercaria para a incidência do ICMS.

O grupo de trabalho foi designado com vistas e refletir também sobre o processo tributário e o aspecto de transparência entre fisco e contribuintes, abordando trabalhos sobre: impactos da LGPD para o uso de dados do contribuinte em face da flexibilização do sigilo fiscal; transparência e proteção de dados dos contribuintes: os custos sociais e os limites jurídicos para a implantação da LGPD e do governo digital no âmbito da administração tributária; a privacidade na perspectiva fiscalização dos deveres fundamentais de pagar impostos e de individualização e identificação do indivíduo; a execução fiscal como instrumento de arrecadação tributária; reflexos dos princípios processuais na atividade probatória do processo administrativo fiscal.

Os temas apresentados demonstram com originalidade os enfrentamentos mais atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição e cobrança do crédito tributário, mas quanto à proteção de dados e à responsabilidade do ente tributante.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Profa. Dra. Liziane Angelotti Meira (FGV-EPPG)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICPA)

QUEM TEM MEDO DA EXECUÇÃO FISCAL? UMA ANÁLISE CRÍTICA DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL COMO INSTRUMENTO DE ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA.

WHO IS AFRAID OF TAX ENFORCEMENT? A CRITICAL ANALYSIS OF THE TAX ENFORCEMENT AS TAX COLLECTION INSTRUMENT

Leonardo Brandão Rocha [1]

Resumo

O presente artigo tem como objetivo analisar a execução fiscal como meio eficiente à arrecadação tributária, em contraponto com meios extrajudiciais. Assim, o tema problema reside na averiguação da ação de execução fiscal como eficiente instrumento arrecadatório. Parte-se da hipótese de que cada vez mais se utiliza de alternativas arrecadatórias extrajudiciais à ação de execução fiscal, as quais têm atingido melhores resultados com inferior custo. Utilizar-se-á da pesquisa bibliográfica por meio dos métodos dedutivo e comparativo, além de pesquisa de dados para, em conclusão, asseverar que a ação de execução fiscal já não se mostra suficiente para a arrecadação tributária.

Palavras-chave: Tributos, Dever, Arrecadação, Ação de execução fiscal, Meios administrativos

Abstract/Resumen/Résumé

This article aims to analyze the judicial tax enforcement as efficient to tax collection on contest to the administrative procedures. Thus, the question is inquirity of the tax enforcement as efficient tax collection instrument. It is hypothesized that increases the adoption of administrative procedures as a solution to the judicial tax enforcement, providing better results and lower costs. The bibliographic research will be used through the deductive and comparative method, as well as data research to, in conclusion, assert that the judicial tax enforcement is not enough to provide tax collection.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax, Duty, Revenue, Tax enforcement, Administrative procedures

[1] Mestre em Direito pela Universidade Fumec. Especialista em Processo pela Puc-Minas. Procurador do Município de Contagem/MG. Advogado.

1 INTRODUÇÃO

É cediço que os tributos têm substancial correlação com a implementação de políticas públicas, pois que abastecem os cofres dos entes federativos, possibilitando-os a consecução dos deveres – para a Administração Pública – e dos direitos – dos cidadãos – constitucionalmente postos na analítica Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CR/88).

Desta forma, o inadimplemento tributário gera nefastas consequências, o que reclamou a formatação de uma ação judicial executiva suficiente, desburocratizada e célere o bastante para que o gestor público reouvesse o valor que não fora objeto de tempestivo pagamento e pudesse, se possível, ainda durante o seu mandato, geri-lo da melhor maneira.

Para tanto, a ação de execução fiscal foi pensada como meio propício e eficiente à arrecadação do tributo não pago a tempo e modo, estabelecendo-se, para tanto, procedimento diferenciado em relação à execução "geral", regulamentada pelo Código de Processo Civil (CPC).

Assim, o tema problema reside na averiguação prática da referida ação ao fim proposto. O objetivo geral é a verificação da ação de execução fiscal como meio eficiente à arrecadação tributária. Parte-se da hipótese de que cada vez mais a ação em voga cede espaço aos meios alternativos de cobrança de tributos. Entre os objetivos específicos estão a fixação do dever de pagar tributos e o exame de meios alternativos à ação judicial executiva fiscal. Utilizar-se-á da pesquisa bibliográfica por meio do método dedutivo e comparativo, além de pesquisa de dados para, em conclusão, asseverar que a ação de execução fiscal não gera o efeito prático que se cogitou quanto da formatação da Lei 6.830/80 (BRASIL, 1980), de sorte a ser paulatinamente substituída por meios alternativos de cobrança, merecendo, assim, uma atualização procedimental.

Pois bem, vencida a parte introdutória, deve-se mencionar que o presente artigo é dividido em quatro partes.

Na primeira, será abordado o dever de pagamento de tributos, o qual, inobservado, reclama, em tese, a utilização da ação de execução fiscal.

Na segunda parte, analisar-se-á a referida ação, apontando-se dados estatísticos de tramitação e pretenso êxito no objetivo arrecadatório.

A terceira parte é destinada aos meios de arrecadação tributária levados a efeito de modo alternativo à ação de execução fiscal, notadamente na seara extrajudicial ou com ponto de interseção na ação sob enfoque.

Na parte final do artigo, já conclusiva, será lançada análise crítica em relação ao efeito prático da ação de execução fiscal e a metamorfose atinente ao remodelamento da cobrança tributária no Brasil.

2 DO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS PARA A IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

A tributação não se distancia da perspectiva política, gerando efeitos não somente no aspecto financeiro, pois que sem tributos a consecução de ações em prol da coletividade se torna impossível (FONSECA; FONSECA, 2017).

Os tributos, portanto, não devem ser apequenados meramente à faceta arrecadatória, mas devem ser enxergados também como meio de financiamento do Estado e, por conseguinte, dos direitos fundamentais.

Trata-se verdadeiramente de um dever de contribuir, a ser encarado como:

> "... princípio constitucional implícito concretizador do princípio da solidariedade, previsto no art. 3º, I, da CF/88, além de ser inerente ao caráter social dos Estados atuais, que à atribuição de prestar serviços públicos, agregam a tarefa de promover a redistribuição de riquezas, tudo isso por meio de recursos, principalmente de natureza tributária." (MELO, 2014, p. 248).

O dever de pagar tributos está alicerçado no princípio da solidariedade[1] que pressupõe o pagamento limitado à potencialidade econômica, de sorte a legitimar o Estado a cobrar tributo, no entanto, com o limitador da capacidade contributiva[2]. Embora inexista um marco expresso quanto à influência da solidariedade no sistema tributário brasileiro, o comando genérico prescrito no art. 3º, I da CR/88 não pode escapar ao mesmo (RIBEIRO, 2019).

No entanto, a solidariedade não é carta em branco para que o Estado atinja a integralidade ou parcela desproporcional do patrimônio dos particulares, de sorte que os vieses, tanto jurídico quanto moral, do princípio pressupõem a harmonização do custeio.

De forma correlacionada, mas sem o objetivo de esgotar o tema do deveres fundamentais, pois refoge ao proposto do artigo, na conceituação e discussão de José Cassalta Nabais quanto ao dever fundamental de pagar impostos, parece consensual a assertiva de que

---

[1] Pressupõe a contribuição de todos os indivíduos para que objetivos comuns, sociais, sejam alcançados. A solidariedade e tributação são lados da mesma moeda. Sem solidariedade não se justifica a tributação, ao mesmo passo que sem esta última não se implementa aquela.

[2] Para conceituação, sugere-se leitura de João Paulo Fanucchi de Almeida Melo (MELO, 2012, p. 140).

a implementação das políticas públicas para a consecução do bem comum está inarredavelmente ligada à arrecadação tributária (NABAIS, 1998).

Sob esta perspectiva, afasta-se da compulsória tributação a pecha de "... expropriação indevida ou instrumento de manipulação governamental" (RIBEIRO; NUNES; ALMEIDA, 2018). A tributação é indissociável do Estado.

A fim de extirpar discussão a respeito, o dever de pagar impostos engloba a possibilidade de deveres implícitos, desde que constitucionalmente inferíveis, o que pode ser considerado para a utilização do princípio da solidariedade à seara tributária, malgrado não expressamente consignado pelo texto constitucional (ROCHA, 2017).

Portanto, a despeito da direta aplicabilidade dos deveres fundamentais, isto é, sem lei específica que os esmiúce, a exemplo do que deva necessariamente ocorrer com os direitos fundamentais, aqueles comandos são fundamentalmente destinados ao legislador ordinário, habilitando-os a legislar a respeito (NABAIS, 1998).

Na experiência constitucional brasileira, o dever referido é extraído do art. 145, §1º da CR/88, devidamente reconhecido no âmbito de decisões[3] do Supremo Tribunal Federal (STF). E deve ser suficiente ao arrimo da extensa lista de direitos albergada pela analítica CR/88.

Assim, mais do que uma forma de pagamento para custeio dos serviços públicos, os impostos[4] se revestem também da importância quanto à imposição, pelo sistema político, de justiça econômica e distributiva (MURPHY; NAGEL, 2005).

Na mesma perspectiva, Paulo Coimbra Silva destaca que a arrecadação tributária não é realizada a esmo, mas sim para fins de abastecimento pecuniário do cofre público de modo necessário ao financiamento das finalidades que lhe são constitucionalmente atribuídas, e por tal razão, dele exigíveis (SILVA, 2012).

Assim sendo, o pagamento de tributos é inescapável a todo e qualquer cidadão, qualificado como contribuinte ou responsável, desde que detenha capacidade para tanto, e na medida desta, o que aproveita não só ao mesmo, mas a toda coletividade.

3 A EXECUÇÃO FISCAL COMO INSTRUMENTO[5] ARRECADATÓRIO

[3] Exemplificativamente, veja ADI 1055/PI (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2016a).

[4] A referência do custeio estatal por meio de arrecadação de impostos se faz sem prejuízo do entendimento macro do financiamento pelo tributo, gênero do qual o imposto é espécie.

[5] Neste trabalho, o termo instrumento é lançado sem correlação com a perspectiva da escola instrumentalista do processo, cunhada por *Oskar Von Bulow*.

A ação de execução fiscal é comumente criticada ao argumento de que materializaria procedimento desnivelado quanto ao exercício das faculdades processuais, de sorte a conferir ao exeqüente, por meio da Lei 6.830/1980 (BRASIL, 1980), denominada Lei de Execuções Fiscais (LEF), acentuadas prerrogativas.

De início é importante registrar que anteriormente ao referido diploma legal, a execução da dívida ativa[6] se dava de modo executivo geral, regulada pelo Código de Processo Civil de 1973 (CPC/73).

No entanto, ainda anteriormente ao CPC/73, o Decreto-Lei 960, de 17 de dezembro de 1938 (BRASIL, 1938) disciplinava o tema, de maneira autônoma em relação às disposições executivas entre particulares (MARINS, 2016). Tradicionalmente, portanto, a execução da dívida ativa goza de autonomia.

Isto porque, a identificação do interesse público que gravita em torno da ação de execução fiscal, a qual propicia a cobrança de créditos tributários, ensejou a publicação da Lei 6.830/80 (BRASIL, 1980), aparelhando a Fazenda Pública de instrumento propício, fundado na perspectiva da eficiência, para fins de arrecadação tributária.

Portanto, a LEF dispôs sobre a cobrança judicial da dívida ativa, estabelecendo procedimento diferenciado, por vezes menos solene do que o do CPC e com prerrogativas à Fazenda Pública. Adverte-se que o tratamento à execução fiscal neste artigo se dará, exclusivamente, quanto à arrecadação de tributos, pelas pessoas jurídicas de direito público, a saber, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, não se desconhecendo a legitimação ativa mais abrangente e a possibilidade de se executar créditos não tributários.

É inegável, portanto, que a LEF objetiva que a arrecadação tributária se dê rapidamente, para fins de aplicação do montante captado em prol da coletividade (CAIS, 2013).

A ação de execução fiscal, portanto, pode ser conceituada como "... uma espécie de processo de execução por quantia certa, fundado em título extrajudicial, através do qual se busca a prestação da tutela jurisdicional executiva" (MACHADO SEGUNDO, 2014, p. 225).

Desta feita, a ação em voga, sob o influxo do interesse público, e, exatamente em razão deste, prevê a mitigação de certas formalidades, relativamente à execução entre particulares, com o desiderato, além dos extrafiscais, de arrecadação tributária, inarredável à consecução das políticas públicas insertas na CR/88.

[6] Conceito desta pode ser extraído do art. 2º da LEF.

O Ministro Mauro Campbell Marques, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao realizar escorço histórico da LEF, quando do julgamento do Recurso Especial 1.272.827/PE, asseverou que o referido diploma legal "... teve como escopo retirar a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública das amarras criadas pelo CPC/73..." (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, 2013).

Lado outro, o débito tributário inadimplido gera duas importantes conseqüências: (i) ausência de implementação de políticas públicas universais e gratuitas; (ii) descrédito do procedimental legalmente apontado para fim arrecadatório (FONSECA; FONSECA, 2017).

Ocorre que, ainda assim, a despeito do desapego extremamente formal do procedimento da ação de execução fiscal, em contraponto à execução entre particulares, aquela encontra óbices de toda sorte para a consecução dos seus objetivos.

Não é por outro motivo que o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), por meio do Relatório Justiça em números 2020, aponta, historicamente, a ação de execução fiscal "... como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário" (CONSELHO, 2020, p. 155).

De modo a comprovar a assertiva supra, o mesmo relatório indica que as execuções fiscais representam 39% do total dos casos pendentes de julgamento e 70% das execuções em curso no Brasil. De igual forma, remonta taxa de congestionamento de 87%, isto é, de cada 100 processos desta natureza que tramitaram no ano de 2019[7], somente 13 foram baixados (CONSELHO, 2020).

Ainda, aponta o relatório que as execuções fiscais representam 48% do total do acervo processual da Justiça Federal, enquanto que na Justiça Estadual o percentual é pouco menor: 43% (CONSELHO, 2020).

Lado outro, de forma inédita na série histórica do relatório, ainda que não substancial em relação ao todo, houve decréscimo de execuções fiscais, equivalente a 0,4% (CONSELHO, 2019), crescente a 3,3% no último relatório (CONSELHO, 2020). Ainda assim, o tempo de giro do acervo específico, isto é, necessário ao julgamento de todas as ações de execução fiscal pendentes, sem a distribuição de qualquer outra, pressupõe o decurso de 08 anos na Justiça Estadual e de 10 anos na Federal (CONSELHO, 2020).

E mais, o Relatório do CNJ indica a execução, como um todo, como problemática, notadamente a fiscal. Isto porque, no Judiciário ingressam quase duas vezes mais ações de conhecimento do que de execução. No entanto, o acervo apresenta ordem inversa, já que

[7] O Relatório CNJ em números 2020, publicado neste ano, faz referência a dados do ano antecedente, 2019 na hipótese.

aproximadamente 54,5% dos feitos pendentes de julgamento são de execução, e destes 70% são fiscais (CONSELHO, 2020).

Reflexo desses dados é a completa impossibilidade de gestão da Administração Pública, impedindo planejamento administrativo e orçamentário relativamente aos valores em execução, notadamente em razão da periodicidade das leis orçamentárias. Trabalha-se, portanto, com prognósticos, desequlibrando-se a salutar provisão exigida entre receitas e despesas públicas.

Nem mesmo a especialização é capaz de abrandar a conjuntura, uma vez que dos processos de execução fiscal, 93,5% estão em varas exclusivas, de execução fiscal ou de Fazenda Pública (CONSELHO, 2020).

Outro aspecto que denota percalço na utilização da ação de execução fiscal está diretamente ligado à baixa taxa de recuperação do crédito inscrito em dívida ativa.

Do Relatório PFGN em números 2020, com dados relativos ao ano de 2019, infere-se que a dívida ativa da União remontou, neste exercício, R$ 2.436 trilhões, dos quais R$ 7.109.619.085,38 foram arrecadados por meio de execução forçada, leia-se, valendo-se de execução fiscal (PROCURADORIA, 2020a). Percentualmente, equivale a 0,29% do total da dívida ativa arrecadado em um ano. Inobstante nominalmente expressiva a quantia arrecadada, percentualmente não o é, nem de longe.

Em reportagem veiculada no site da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no ano de 2016, evidenciou-se que, no período de março de 2013 a outubro de 2015, o patamar de recuperação da ação de execução fiscal girou em torno de 1%. Lado outro, no mesmo período, o percentual de recuperação do protesto foi de 19,2%. (PROCURADORIA, 2016a).

Em 2007 foi publicado, pelo Ministério da Justiça, estudo sobre execuções fiscais no Brasil, que classifica os dados destas como aterradores, sugerindo-se a desjudicialização do procedimento, com dotação de definitividade na esfera administrativa (MINISTÉRIO, 2007). Trata-se, exatamente, do modelo adotado no Peru. (GODOY, 2009).

Não à toa, o protesto de certidão de dívida ativa (CDA)[8] e outras formas de extrajudiciais de cobrança tributária são crescentes, não só numérica, mas em especial percentualmente em relação à ação executiva fiscal.

[8] A CDA pode ser conceituada como o título executivo extrajudicial que instrui a ação de execução fiscal.

4 MEIOS ALTERNATIVOS À AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL PARA INCREMENTO DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA

O protesto de CDA ganhou especial relevo e popularidade ao demonstrar resultados substancialmente superiores, percentualmente, conforme outrora já mencionado, em relação à execução da dívida ativa.

Em consonância com a Portaria 693/2015, a PGFN deixa de ajuizar execuções fiscais, utilizando-se do protesto em substituição, quanto a créditos de até R$ 1.000.000,00 (PROCURADORIA, 2015).

No entanto, é de se registrar que a superação da qualificação do protesto como sanção política demandou julgamento do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade, após inclusão daquele no rol dos títulos passíveis de protesto descrito na Lei 9.492/97 (BRASIL, 1997).

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 5135/DF, fixou a tese de que "O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política" (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2016b)

Carlos Augusto Daniel Neto endossa o entendimento sedimentado pelo tribunal, ao argumento de que não faria sentido a possibilidade de protesto de crédito privado, sem que tal medida fosse ofensiva à livre-iniciativa e à liberdade profissional, vedando-se, no entanto, pelos mesmos fundamentos, o protesto de crédito público (DANIEL NETO, 2019).

Rechaça-se, desta feita, a compreensão de que a cobrança do crédito tributário deveria, necessariamente, ser realizada por meio da ação de execução fiscal.

A utilização da ação de execução fiscal, portanto, não é obrigatória. Obrigatória é, de fato, a cobrança do crédito, no entanto que o seja por meios que se demonstrem mais adequados, sob a perspectiva legal, ao viés de eficiência administrativa (GOUVEA, 2018).

Dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA dão ainda mais suporte à não obrigatoriedade acima defendida, ao indicarem que 36,3% das execuções fiscais da União não atingem êxito na citação, enquanto que as que ocorrem por edital representam 9,9% (INSTITUTO, 2012). Ou seja, quase metade das ações de execução fiscal não

promovem a regular cientificação[9] do sujeito passivo, o que, invariavelmente, impacta negativamente no pagamento, adesão a parcelamento ou mesmo garantia do crédito.

Não por outro motivo denota-se crescimento da desjudicialização da cobrança tributária, tendo, por exemplo, no protesto de CDA um de seus principais expoentes.

Cada vez mais se buscam instrumentos alheios ao executivo fiscal para o incremento arrecadatório, pois que, sendo público, o crédito é titularizado por toda a sociedade, não sendo crível que a Fazenda Pública continue arrecadando, por meio de ação de executivo fiscal, percentual de cerca de 1% na esfera federal, o que faz do fisco um péssimo credor (CASTELLANI, 2018).

Fernando Castellani entende que a utilização do protesto promove a isonomia material, concernente na igualdade com a sistemática do que é levado a efeito com os devedores de credores privados, por meio de restrição ou diminuição de crédito no mercado financeiro. E tal situação é inerente a este mercado, e não ao fisco (CASTELLANI, 2018).

Ocorre que o intento não é de abandono da ação de execução fiscal, mas sim a utilização desta de maneira oxigenada, propiciadora de racionalidade e eficiência

Neste viés, a Lei 10.522/02[10] (BRASIL, 2002), com a redação que lhe foi conferida pela Lei 13.606/2018 (BRASIL, 2018), conferiu fase administrativa, sem prejuízo da fase judicial, ao executivo fiscal.

Ainda que de modo adstrito à seara federal, instaurou-se procedimento híbrido, com a consecução de atos de garantia na esfera administrativa, julgamento de impugnação de mesma natureza e posterior distribuição da ação de execução fiscal perante o Judiciário.

Especificamente na fase administrativa, foram contemplados, notadamente, os institutos da averbação pré-executória, do ajuizamento seletivo e novos serviços de garantia antecipada da dívida.

Ponto de grande relevância foi o art. 25 da Lei 13.606/18 (BRASIL, 2018), o qual propiciou, exatamente, a averbação pré-executória.

O dispositivo em comento garantiu a inserção do art. 20-B, §3º, II e art. 20-E na Lei 10.522/02 (BRASIL, 2002), com a possibilidade de averbação da CDA em órgãos registrais de bens e direitos sujeitos a arresto e penhora, de forma a gravá-los com a indisponibilidade. Ademais, possibilitou à PGFN a edição de ato complementar ao cumprimento de tal faculdade

[9] Trabalha-se com a classificação de citação meramente ficta – e não regular, efetiva - quando realizada por edital.

[10] Art. 20-B da Lei 10.522/02.

procedimental. Para tanto, foi publicada a Portaria PGFN 33/2018 (PROCURADORIA, 2018a).

No entanto, logicamente, a alteração normativa levada a efeito gerou críticas e insurgências judiciais, a exemplo da ação direta de inconstitucionalidade (ADI) 5.881 (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2020), em conjunto com as ADI´s 5.886, 5.890, 5.925, 5.931 e 5.932, quanto ao art. 25 da Lei 13.606/18 (BRASIL, 2018), o qual propiciou, exatamente, o instituto sob apreço.

As ADI´s foram distribuídas sob a relatoria do ministro Marco Aurélio, que entendeu pela inconstitucionalidade do dispositivo impugnado.

Em fundamentação ao seu voto, o ministro relator asseverou que o art. 25 da Lei 13.606/18 (BRASIL, 2018) gozaria de inconstitucionalidade formal, pois que atuaria ao arrepio do disposto no art. 146, III, "b" da CR/88, uma vez que na locução "crédito tributário" estariam insertos os instrumentos legais para efetivação da cobrança pela Fazenda Pública. Na hipótese, exemplificou que o lançamento de indisponibilidade, prescrito no art. 185-A do Código Tributário Nacional, foi inserido em norma com *status* de lei complementar, diferentemente na natureza ordinária da lei sob enfoque (SUPREMO, 2020). Seguiram o relator, os ministros Nunes Marques (SUPREMO, 2020b) e Luiz Edson Fachin (SUPREMO, 2020c).

Inaugurando divergência, o ministro Dias Toffoli votou pelo reconhecimento de constitucionalidade da norma impugnada, ao fundamento de se tratar de mero "ato de registro", o que não ofenderia, desta feita, a cláusula de reserva de jurisdição e os princípios do contraditório e da ampla defesa, no que foi acompanhado pelos Ministros Alexandre de Moraes (SUPREMO, 2020b), Rosa Weber e Carmen Lúcia (SUPREMO, 2020c).

Lado outro, o Ministro Luis Roberto Barroso divergiu das compreensões precedentes, expondo entendimento quanto à constitucionalidade do lançamento de averbação, mas não relativamente à automática indisponibilidade, a qual exigiria reserva de jurisdição. Igualmente, votaram os ministros Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux (SUPREMO, 2020).

Dessarte, por maioria, o STF, nos termos do voto médio do ministro Luis Roberto Barroso, julgou parcialmente procedentes os pedidos lançados nas já citadas ADI´s, de modo a considerar inconstitucional a expressão "... tornando-os indisponíveis", descrita na parte final do inciso III do §3º do art. 20-B da Lei 10.522/02 (BRASIL, 2002), com a redação que lhe foi emprestada pela Lei 13.606/18 (BRASIL, 2018), mantida a constitucionalidade do art. 20-E do primeiro diploma legal.

Anote-se, desde já, no entanto, não vincula o próprio tribunal e a função legislativa, a qual pode, novamente, se debruçar sobre o tema.

Ainda, sob a já citada perspectiva de consecução de atos extrajudiciais para incremento arrecadatório, a União Federal vem se utilizando do disposto na Lei 13.988/20, a qual autoriza a implementação de transação tributária, nos limites legalmente postos (BRASIL, 2020). Pela norma, priorizam-se créditos inscritos em dívida ativa e considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação, sendo certo que tais qualificações obedecem a critérios técnicos e objetivos insertos não somente na lei, mas também na Portaria da PGFN 9.917/2020 (PROCURADORIA, 2020b).

Há, também, a possibilidade de celebração de acordo não só por adesão à proposta da PGFN, mas também de iniciativa do devedor inscrito em dívida ativa (PROCURADORIA, 2020b).

Os benefícios à adesão dos acordos podem ser, exemplificativamente, desconto quanto aos débitos irrecuperáveis ou de difícil recuperação, parcelamento, flexibilização de regras de aceitação, substituição e liberação de garantias, compensação com precatórios, dentre outros. (PROCURADORIA, 2020b).

Objetivo semelhante se deu por meio da Portaria PGFN 396, de 20 de abril de 2016, a qual regulamentou o regime diferenciado de cobrança de créditos – RDCC, no âmbito do referido órgão federal (PROCURADORIA, 2016b).

O RDCC contempla a adoção de medidas administrativas e judiciais para a otimização da cobrança da dívida ativa da União. Exemplificativamente, cita-se destacado e periódico acompanhamento patrimonial de determinados devedores, objetivando a localização de patrimônio passível de constrição/restrição e protesto de CDA´s. O regime propicia, também, acompanhamento prioritário e periódico de ações de execuções fiscais garantidas ou suspensas, para que, nesta última hipótese, seja cessada a causa e possa o feito ter regular curso. (PROCURADORIA, 2016b).

Destaca-se, ainda, como integrante do RDCC, dispositivo que determina a suspensão, pelo art. 40 da LEF (BRASIL, 1980), das execuções de valor consolidado igual ou inferior a R$ 1 milhão, desde que não se vislumbre dos autos garantia útil, isto é, aquela que não seja de difícil avaliação, não seja irrisória e com valor comercial (PROCURADORIA, 2016b).

Outra ferramenta de grande valia para a União Federal quanto à cobrança administrativa de seu crédito, é o Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal, conhecido como CADIN, disposto na Lei Federal 10.522/02 (BRASIL, 2002).

Por meio da inserção no referido cadastro, a PGFN confere publicidade à existência de inscrição em dívida ativa que não goza de suspensão da exigibilidade, com a inclusão cadastral no prazo de 75 dias após a comunicação do devedor relativamente à existência do débito.

De acordo com dados da PGFN, a sistemática de mera inclusão no cadastro foi responsável pela arrecadação, no ano de 2019, de R$ 1,227 bilhão de reais. Lado outro, o protesto de CDA´s alcançou, no mesmo período, a quantia de R$ 1,290 bilhão de reais (PROCURADORIA, 2020a). A soma de somente duas das variadas modalidades de cobrança administrativa, que se resumem, respectivamente, à inserção de dados em sistema próprio ou envio de título (CDA) ao cartório de protesto, representaram, em 2019, R$ 2.517 bilhões, equivalente ao percentual de 35,4 % do crédito arrecadado por meio da dificultosa, morosa e custosa utilização da ação de execução fiscal (PROCURADORIA, 2020a).

Ademais, com o desiderato de incrementar a cobrança administrativa, a PGFN passou a compartilhar com a Serasa, eletronicamente, sua base de débitos inscritos em dívida ativa. Também, por meio do Sistema Parametrizado de Negociações – SISPAR, há possibilidade de o devedor optar pelo débito em conta corrente, o que facilita a regularização, de forma a afastar incidência de juros e a burocrática emissão de guias, além de afastar a possibilidade de rescisão do parcelamento em razão do esquecimento de pagamento da parcela (PROCURADORIA, 2020a).

E mais, verifica-se ser crescente a utilização de call center para a cobrança do crédito tributário. Estados e Municípios têm se valido do expediente, alguns dos quais incrementando substancialmente os valores arrecadados (RIO DE JANEIRO, 2018). A sistemática é salutar, logicamente desde que não interfira no exercício de competência de quem pretende receber o crédito, de sorte a não se caracterizar como delegação de capacidade tributária ativa, mas, verdadeiramente intermediação/consecução de atos de apoio, para maior arrecadação com menor custo.

No âmbito federal há previsão expressa do expediente no art. 9º do Projeto de Lei 1.646/2019, em trâmite na Câmara dos Deputados, com o desiderato de estabelecer medidas de combate ao devedor contumaz e fortalecimento da cobrança pelo procedimento da LEF (BRASIL, 2019).

5 CONCLUSÃO

A ação de execução fiscal hodiernamente não se revela mais adequada à integralidade da cobrança do crédito tributário, razão pela qual, paulatinamente, vem cedendo espaço à utilização, pelos credores, de meios extrajudiciais para tanto.

No ano de 2017, apurado por meio do Relatório PGFN em números 2018, foram arrecadados R$ 5,280 bilhões (PROCURADORIA, 2018b), ao passo que no exercício seguinte, em 2018, consoante dados do Relatório PGFN em números 2019, o montante cresceu 11,13%, atingindo-se R$ 5,868 bilhões. (PROCURADORIA, 2019).

A verificação apressada dos números pode indicar a falsa sensação de que nada de errado existe quanto ao viés arrecadatório da ação de execução fiscal, o qual estaria demonstrando exuberante percentual de crescimento satisfativo.

No entanto, verifica-se por meio do Relatório PGFN em números 2020 (dados do ano de 2019), um aumento percentual vertiginoso, de 21,14% em relação ao ano anterior, atingindo-se a cifra de R$ 7,109 bilhões, o que denota a conjunção de uma série de fatores para tanto, e não um milagroso recrudescimento qualitativo e quantitativo do executivo fiscal (PROCURADORIA, 2020a).

Certamente um dos fatores versa a respeito das contribuições legislativas advindas da Lei 13.606/18 (BRASIL, 2018), sendo certo que 2019 foi o primeiro ano inteiro (de janeiro a dezembro) de vigência dos institutos aperfeiçoadores da cobrança da dívida ativa, regulamentados pela Portaria PGFN 33/2018 (PROCURADORIA, 2018a). Assim sendo, não à toa 2019 ficou marcado pelo impetuoso aumento percentual de arrecadação de tributos via ação de execução fiscal.

O resultado espelha um crescimento de quase o dobro do período antecedente (ano base 2018), sendo óbvia a ingerência da atuação estratégica derivada da alteração legislativa e regulamentação respectiva, acima lançadas.

Portanto, somente após a efetiva implementação de alteração legislativa, devidamente regulamentada, de modo propiciador de atuação estratégica, desde a fase administrativa até a judicial, é que houve substancial incremento na arrecadação via ação executiva fiscal, com abertura de cenário positivo e crescente nos anos a seguir.

Evidente, desta feita, que a já combalida ação de execução fiscal merecia reparos.

No entanto, mesmo os ajustes festejados demonstraram percentual ainda inferior aos crescentes 23,93% arrecadatórios apontados pelo CADIN, tomando-se por base os mesmos

critérios comparativos (PROCURADORIA, 2020a). Ocorre que há abissal discrepância entre o custo da ação execução fiscal e o lançamento do débito no CADIN, sistema próprio da PGFN, o que denota, certamente, um menor custo (e melhor relação custo-benefício) deste último, qualificando-o como instrumento mais eficiente.

Apesar do exposto, é inescapável a verificação de que a então agonizante ação de execução fiscal foi legislativa, e por tal razão também executivamente oxigenada, dando-se-lhe respiro e esperança de que ressurja como importante e eficiente instrumento servível aos credores tributários para recuperação do que não lhe foram pagos tempestivamente.

Ocorre que o alento à ação sob enfoque, experimentado por meio do seu incremento procedimental, próprio do modelo híbrido Chileno, conglobando fase administrativa à judicial, deparou-se com declaração de inconstitucionalidade.

Sob a perspectiva da averbação pré-executória, retorna o executivo fiscal ao já esgotado procedimento previsto na LEF, destinando a arrecadação tributária à sorte da vontade dos executados em pagarem o tributo, sem efetivo e atual instrumento coercitivo a tanto.

Experimentar-se-á a perpetuação da ausência de "temor" à ação de execução fiscal, a qual se mostra menos coercitiva – inobstante muito se propale ao contrário – do que um mero protesto de CDA em cartório.

O "temor" do mercado se mostra substancialmente superior à atuação do Executivo e do Judiciário, por meio do procedimento estabelecido na Lei 6.830/80 (BRASIL, 1980), cunhado via função Legislativa.

As funções estatais, de fato, gozam de pouquíssimo prestígio[11], o que deságua resultados nefastos até mesmo na ação de execução fiscal.

Na esfera judicial, até que se atinja uma restrição macro - a exemplo do lançamento de indisponibilidade, porque ultima *ratio* no procedimento executivo da LEF - que costumeiramente seja consultada pelo mercado, a exemplo dos cadastros de restrição de créditos – inobstante a consulta à ação de execução fiscal seja pública –, o caráter executivo da ação fiscal já não se demonstra vigoroso.

Não se estranha, desta feita, que cada vez mais se utilize menos da ação de execução fiscal, e que os credores tributários passem a tatear a possibilidade de utilização de meios diversos ao prescrito na Lei 6.830/80 (BRASIL, 1980).

[11] Para tanto, recomenda-se leitura do Relatório ICJ Brasil, 1º semestre de 2017, da Fundação Getúlio Vargas

Por consequência direta, o impacto desta "inexecução fiscal" é revelado por meio de agravamento no cenário de crise - inclusive fiscal -, tornando paradoxo o fato de cada vez mais haver necessidade de consecução de políticas públicas – e para um número crescente de cidadãos -, no entanto, em viés diametralmente oposto, com a minoração arrecadatória do tributo não pago tempestivamente, principal fator de financiamento estatal.

Em resposta à alarmante situação, surgiu resposta legislativa com a utilização de salutar experiência advinda do direito comparado, especificamente, no caso, da situação Chilena (CHILE, 1974), bem como passaram os credores tributários a lançar mão de expedientes alternativos à via judicial, como as cobranças via telefone e implementação de programas de recuperação fiscal (REFIS).

E o conjunto de providências, numericamente, vinha demonstrando resultados exitosos relativamente aos anos antecedentes.

Entende-se não ser coincidência que o Relatório CNJ em Números 2019 (ano base 2018) (CONSELHO, 2019), já aponte diminuição de 0,4% do acervo de ações de execução fiscal pendentes, bem como expressivo índice negativo de 7,7% nas distribuições de ações desta natureza. Igualmente, o aumento percentual de 25,8% de baixa nas execuções fiscais certamente é atribuído não só ao julgamento do Recurso Especial 1.340.553/RS[12] (BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, 2018), mas também fruto de legal comando para atuação estratégica na recuperação fiscal, somado à majoração de utilização dos meios extrajudiciais de arrecadação.

A diminuição de execuções fiscais em curso é efeito ambivalente do impulsionamento da utilização de meios extrajudiciais de arrecadação, alternativos àquelas.

Defende-se, portanto, que o norte não só legislativo, mas jurídico seja de incremento de meios administrativos ou mesmo propiciamento de fase administrativa à ação de execução fiscal, sob pena de manutenção de uma estrutura precária, tanto no viés legislativo quanto executivo e jurisdicional.

O reconhecimento de inconstitucionalidade do art. 25 da Lei 13.606/2018 (BRASIL, 2018), quanto mais em razão da proclamação de resultado pelo voto médio, não vincula o próprio Supremo Tribunal Federal e a função legislativa, a qual pode, novamente, se debruçar sobre o tema.

Não faz sentido que uma mera restrição extrajudicial de crédito propicie mais êxito coercitivo do que uma ação, proposta pelo Executivo perante o Judiciário, valendo-se de

[12] Versou a respeito da prescrição intercorrente no âmbito da ação de execução fiscal.

procedimento aprovado pelo Legislativo, fazendo-se crer que o atual modelo não corresponde às expectativas sociais insertas no princípio da solidariedade.

Espera-se a cessação do antagonismo verificado pelo fato de uma medida meramente administrativa, a exemplo do protesto ou lançamento no CADIN se sobrepor, relativamente ao efeito prático, à distribuição da ação de execução fiscal.

Cabe ao Judiciário, também, assegurar resposta conjunta às demais funções estatais no revigorar do executivo fiscal. Acaso assim não o seja, é certamente negativa a resposta à indagação: Quem tem medo da execução fiscal?

REFERÊNCIAS

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei 1.646/19**. Estabelece medidas para o combate ao devedor contumaz e de fortalecimento da cobrança da dívida ativa e altera a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, a Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, e a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=C37FF3590379572851B758344EAF4796.proposicoesWebExterno2?codteor=1721790&filename=PL+1646/2019. Acesso em: 14 jan. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 jan. 2021.

BRASIL. **Decreto-Lei 960, de 17 de dezembro de 1938**. Dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, em todo o território nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del0960.htm. Acesso em: 18 jan. 2021.

BRASIL. **Lei 5.869, de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5869impressao.htm. Acesso em: 13 jan. 2021.

BRASIL. **Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 13 jan. 2021.

BRASIL. **Lei 9.492, de 10 de setembro de 1997**. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm. Acesso em: 13 fev. 2021.

BRASIL. **Lei 10.522, de 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em: 18 jan. 2021.

BRASIL**. Lei 13.606, de 09 de janeiro de 2018**. Institui o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da

Fazenda Nacional; altera as Leis nº s 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.870, de 15 de abril de 1994, 9.528, de 10 de dezembro de 1997, 13.340, de 28 de setembro de 2016, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.456, de 25 de abril de 1997, 13.001, de 20 de junho de 2014, 8.427, de 27 de maio de 1992, e 11.076, de 30 de dezembro de 2004, e o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/l13606.htm. Acesso em: 18 jan. 2021.

BRASIL. **Lei 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm. Acesso em: 19 jan. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Código de processo civil e normas correlatas**. 7. ed. Brasília: Senado Federal, Coordenação de edições técnicas, 2015. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/512422/001041135.pdf. Acesso em: 13 jan. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.272.827/PE**. Relator Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Seção. Julgado em 22/05/2013 Publicado em: 31/05/2013. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1272827&repetitivos=JULGADO+E+CONFORME+E+%22RECURSOS+REPETITIVOS%22&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true. Acesso em: 21 jan. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.340.553/RS**. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Seção. Julgado em 18/09/2018. Publicado em 16/10/2018. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1340553&repetitivos=JULGADO+E+CONFORME+E+%22RECURSOS+REPETITIVOS%22&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true. Acesso em: 20 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 1055/PI**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Tribunal Pleno. Julgado em 15/12/2016. Publicado em 01/08/2017. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur370637/false. Acesso em: 24 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5135/DF**. Relator: Ministro Luis Roberto Barroso. Tribunal Pleno. Julgado em 09/11/2016. Publicado em 07/02/2018. Disponível em: https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur380061/false. Acesso em: 21 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5881**, Relator Ministro Marco Aurélio. Tribunal Pleno. Voto do Relator proferido em 05/06/2020. Julgamento não finalizado. Disponível em: https://www.conjur.com.br/dl/marco-aurelio-stf-averbacao-tributaria.pdf. Acesso em: 17 jan. 2021.

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 8. ed. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2013.

CASTELLANI, Fernando F. **Novas formas de cobrança do crédito tributário**: call center, serasa e protesto. Ibet, 2018. Disponível em: https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2018/03/Fernando-F.-Castellani.pdf. Acesso em: 28 jan. 2021.

CHILE. *Decreto Ley 830, de 31 de deciembre de 1974. Sobre Codigo Tributario*. Disponível em: https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374. Acesso em: 20 jan. 2021.

CONSELHO Nacional de Justiça. **Relatório Justiça em Números 2019**. Brasília: CNJ, 2019.

CONSELHO Nacional de Justiça. **Relatório Justiça em Números 2020**. Brasília: CNJ, 2020.

DANIEL NETO, Carlos Augusto. **Meios alternativos de composição de conflitos e sua incidência no âmbito da persecução do crédito tributário**. *In*: Inovações na Cobrança do Crédito Tributário. Juliana Furtado Costa Araujo e Paulo Cesar Conrado (coords). São Paulo: Thomson Reuters, 2019.

FONSECA, Rafael Campos Soares da; FONSECA, Gabriel Campos Soares da. A legitimidade política da execução fiscal na justiça federal brasileira. **Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife**. Recife, v. 89, n. 1, p. 30-49, jan./jun.2017.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS (FGV). **Relatório ICJ Brasil**, 1º semestre de 2017. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/19034/Relatorio-ICJBrasil_1_sem_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 15 jan. 2021.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **A Execução Administrativa no Direito Tributário Comparado**. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

GOUVEA, Marcus de Freitas. Crítica da execução fiscal como meio de cobrança do crédito público em massa: horizontes, aperfeiçoamento e alternativas. **Revista da AGU**, v. 17, n. 03, p. 233-260, jul./set. 2018.

INSTITUTO de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA). **Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**. Comunicado 127, de 4 de jan. 2012. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf. Acesso em: 13 jan. 2021.

MACHADO SEGUNDO. Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**: administrativo e judicial. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MELO, João Paulo Fanucchi de Alemeida. **Princípio da Capacidade Contributiva**: a sua aplicação nos casos concretos. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. Relação jurídica-tributária: em busca do equilíbrio entre a eficiência da administração tributária e a proteção dos direitos individuais. **Revista**

Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife. Recife, v. 86, n. 2, p. 244-253, jul./dez. 2014.

MINISTÉRIO da Justiça. **Estudo sobre Execuções Fiscais no Brasil**. São Paulo, 2007. Disponível em: http://heltonkramer.com/wp-content/uploads/2015/11/Minist%C3%A9rio-da-Justi%C3%A7a-Secretaria-de-Reforma-do-Judici%C3%A1rio-Estudo-sobre-Execu%C3%A7%C3%B5es-Fiscais-no-Brasil1.pdf. Acesso em: 13 jan. 2021.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005. Disponível em: https://www.passeidireto.com/arquivo/20963450/o-mito-da-propriedade-os-impostos-e-a-justica-murphy-liam-nagel-thomas. Acesso em: 11 fev. 2021.

NABAIS, José Cassalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 1998.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **Portaria 33, de 08 de fevereiro de 2018**. Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, bem como estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora e para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2018**. PGFN, 2018.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2019**. PGFN, 2019.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2020**. PGFN, 2020.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **Portaria 693, de 30 de setembro de 2015**. Altera a Portaria PGFN nº 429, de 04 de junho de 2014, que disciplina a utilização do protesto extrajudicial por falta de pagamento de certidões de dívida ativa da União ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS de responsabilidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional-PGFN.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **Protesto de CDAs possui taxa de recuperação de 19%**. PGFN, 21 jun. 2016. Disponível em: http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2016/protesto-de-cdas-possui-taxa-de-recuperacao-de-19#:~:text=noticias-,Protesto%20de%20CDAs%20possui%20taxa%20de%20recupera%C3%A7%C3%A3o%20de%2019%25,recuperam%20apenas%201%25%20das%20d%C3%ADvidas.. Acesso em: 13 fev. 2021.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **Portaria 396, de 20 de abril de 2016**. Regulamenta, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos – RDCC.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional. **Portaria nº 9.917, de 14 de abril de 2020**. Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União.

RIBEIRO, Diogo Loureiro. **O dever fundamental de pagar tributos no direito brasileiro**. *In*: XXVIII Congresso Nacional do Conpedi – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito. 2019. Goiânia. Disponível em: http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/no85g2cd/3ttvu438/r5k528SGRlaknilL.pdf. Acesso em: 10 jan. 2021.

RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva de. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. **Revista Meritum**, v. 13, n. 1, p. 128-146, jan./jun., 2018. Disponível em: http://www.fumec.br/revistas/meritum/article/view/5827/pdf_1. Acesso em: 19 jan. 2021.

RIO DE JANEIRO. **Dívida ativa protesta débitos de contribuintes**. Procuradoria Geral do Município, 2018. Disponível em: rio.rj.gov.br/web/pgm/exibeconteudo?id=7989332. Acesso em: 27 jan. 2021.

ROCHA, Sérgio André. **Dever Fundamental de Pagar Impostos**: O que realmente significa e como vem influenciando nossa jurisprudência. Coords. Marciano Seabra de Godoi e Sérgio André Rocha. Belo Horizonte: D´Plácido, 2017.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. A Utilização do Tributo como Instrumento de Políticas Públicas. *In*: **Direito Tributário e a Constituição:** Homenagem ao Prof. Sacha Calmon Navarro Coêlho. Coords. Eduardo Maneira e Heleno Taveira. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Pleno – Indisponibilidade de bens de devedor contribuinte – COM AUDIODESCRIÇÃO**. 2020. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=ukIBVi-vkgo. Acesso em: 07 jan. 2021.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Pleno – Indisponibilidade de bens de devedor contribuinte (1/2) – COM AUDIODESCRIÇÃO**. 2020. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=yyyiOt_ST3M. Acesso em: 07 jan. 2021.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Pleno – Indisponibilidade de bens de devedor contribuinte (2/2) – COM AUDIODESCRIÇÃO**. 2020. Disponível em: https://www.youtube.com/watch?v=QHYFlKR_qbw. Acesso em: 07 jan. 2021.