

INSTITUTO DE DIREITO PÚBLICO (IDP) – SÃO PAULO

Mestrado Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento

FÁBIO DE SOUSA CAMARGO

**EXECUÇÕES FISCAIS MUNICIPAIS E A (IN)EFICIÊNCIA NA SATISFAÇÃO DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE PROPOSITIVA**

SÃO PAULO - SP

2020

FÁBIO DE SOUSA CAMARGO

**EXECUÇÕES FISCAIS MUNICIPAIS E A (IN)EFICIÊNCIA NA SATISFAÇÃO DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE PROPOSITIVA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Mestrado Interdisciplinar Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento do Instituto de Direito Público (IDP/SP), como requisito para obtenção do título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento, elaborada sob a orientação do Professor Doutor Ricardo Geraldo Rezende Silveira.

SÃO PAULO - SP

2020

FÁBIO DE SOUSA CAMARGO

EXECUÇÕES FISCAIS MUNICIPAIS E A (IN)EFICIÊNCIA NA SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE PROPOSITIVA

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Mestrado Interdisciplinar Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento do IDP/SP, como requisito para obtenção do título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento.

30 de setembro de 2020

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador

Filiação

Prof. Avaliador 1

Filiação

Prof. Avaliador 2

Filiação

RESUMO

A presente dissertação contempla a análise das execuções fiscais baseadas na Lei n. 6.830/80 em relação a alguns municípios que compõem a região do Alto Tietê, mais especificamente Itaquaquecetuba, Mogi das Cruzes, Santa Isabel e Suzano. Foram observadas as medidas abrangidas nas legislações locais acerca de métodos alternativos para a satisfação dos créditos tributários, haja vista a morosidade dos órgãos judiciais no tocante às aludidas cobranças, tanto no ato de localização do devedor como no de penhora e de alienação de bens. Para tanto, foram cotejados os Códigos Tributários municipais e leis diversas, relatórios de pesquisas econômicas, dados fornecidos pelo Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP), assim como doutrinas e artigos científicos, os quais indicaram não só o alto grau de judicialização das cobranças levadas a efeito pelas municipalidades, como a baixa satisfação dos créditos entre os anos de 2016 e 2018. Outrossim, os dados apurados sinalizaram que muitas das execuções fiscais ajuizadas abrangiam valores considerados como de baixo proveito econômico pelas próprias leis, que, por sua vez, evidenciaram deficiências quanto à criação de mecanismos alheios à esfera judicial para diminuir a inadimplência dos contribuintes e reduzir o número de executivos fiscais desaguados no Poder Judiciário. O cenário identificado ao longo da dissertação apontou que a judicialização excessiva das execuções fiscais cria obstáculos não somente aos contribuintes, mas principalmente aos municípios, gerando prejuízos aos cofres públicos. Da mesma forma, restou apurada também a necessidade de ajustes e atualizações nas leis municipais de modo a tornar mais racional e menos burocráticos os atos de persecução administrativa, além da reformulação da política de composição tributária e a adoção de providências similares àquelas estabelecidas no “Regime Diferenciado na Cobrança do Crédito Tributário” pela Receita Federal do Brasil. De mais a mais, a pesquisa enalteceu a importância da realização de políticas públicas para enraizar a cultura da educação fiscal aos jovens e adultos, destacando a atuação proativa e célere das Procuradorias municipais no ato de constituição e cobrança dos débitos tributários, finalizando com a análise do Projeto de Lei 4.257/19 à luz das estruturas municipais, notadamente os benefícios teóricos à satisfação dos créditos *versus* a sobrecarga dos órgãos de cobrança locais.

PALAVRAS CHAVE: Execução Fiscal - Municípios - Racionalidade - Métodos Alternativos.

ABSTRACT

This master's thesis beholds the analysis of tax foreclosures based upon the Law n. 6.830/80 in relation to some municipalities that make up the Alto Tietê region, specifically Itaquaquecetuba, Mogi das Cruzes, Santa Isabel and Suzano. In addition, measures covered by local laws regarding alternative methods for the fulfillment of tax credits were observed, given the slowness of the Judiciary System regarding the foregoing charges, both in the act of locating the debtor as in the act of pledge and alienation of goods. Therefore, municipal Tax Codes and diverse laws, economic research reports, data provided by the São Paulo Court of Justice, as well as doctrines and scientific papers were collated; they indicated not only the high degree of judicialization of the charges carried out by the municipalities, but also the low fulfillment of credits between 2016 and 2018. Besides, the data collected signalled that many of the judged taxes foreclosures covered were considered low economic profit by their local law which, in turn, showed shortcomings regarding the creation of mechanisms unrelated to the judicial sphere to minimize taxpayers' default and reduce the amount of fiscal executives discharged into the Judiciary Power. The scenario identified along this thesis indicated that the massive judicialization of fiscal executives creates obstacles not only to taxpayers but mainly to counties, generating losses to public safes instead of profit. Thus, the necessity of adjustments and updates on local laws remain clear so that the administrative acts of persecution can become more rational and less bureaucratic, besides the reformulation of the tax composition policy and the adoption of measures similar to those established in "Differentiated Tax Credit Collection Scheme" by the Federal Revenue Service of Brazil. Moreover, this research highlighted the importance of conducting public policies to impress a tax education culture on the youth and adults, focusing on a proactive and swift action by municipal Prosecutors in the act of constitution and tax fee charges, concluding with the analysis of Bill 4.257/19 in the light of municipal structures, specially the theoretical benefits to the credit payments versus the municipal attorneys' office overcharge.

KEYWORDS: Tax Enforcement - Municipalities - Rationality - Alternative Methods.

AGRADECIMENTOS

Ao cabo de mais essa etapa, agradeço inicialmente a **DEUS** por tudo o que tem me concedido ao longo destes anos.

Manifesto eterna gratidão aos meus pais, **OTÁVIO** e **MIRIAM**, assim como o meu irmão, **DANIEL**, por toda a estrutura familiar, além da união e das palavras de incentivo fundamentais para a superação de mais este desafio.

Agradeço também aos meus **AVÓS** e aos meus **FAMILIARES**, por todo apoio e carinho desde sempre me dedicados.

Rendo iguais agradecimentos à minha companheira **CAROL MORO** e ao meu filho de coração **MIGUEL MORO** pela paciência, amparo, colaboração, injeção de ânimo, risadas e todos os momentos vividos que tornaram possível essa conquista.

Agradeço aos meus **AMIGOS DO MESTRADO** pelo tempo que passamos juntos, assim como toda a **EQUIPE IDP-SP** e ao Magistrado **BRUNO MIANO** pela colaboração no desenvolvimento desta dissertação.

Agradeço, em especial, ao meu professor e orientador Doutor **RICARDO GERALDO REZENDE SILVEIRA**, pela compreensão, colaboração e orientação.

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho às minhas avós **MARIA PIA CAPORALI** e **JULIETA EWERT**, bem como aos meus avôs **OCTÁVIO NOGUEIRA DE CAMARGO** (*in memoriam*) e **LUIZ RODRIGUES DE SOUSA**.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1. OS TRIBUTOS MUNICIPAIS E A COBRANÇA JUDICIAL	15
1.1 Importância da arrecadação tributária para o custeio das despesas municipais	15
1.2 <i>Enforcement</i> utilizado pelos municípios para a persecução do crédito	26
1.3 Obstáculos enfrentados pelas Procuradorias municipais.....	34
1.3.1 Morosidade da justiça	35
1.3.2 Ineficácia dos meios executórios	38
1.3.3 Alto custo para a persecução dos valores	40
1.4 Obstáculos enfrentados pelos contribuintes quanto à litigiosidade das execuções fiscais.....	43
1.4.1 Obstáculos para se discutir débitos cobrados via execução fiscal.....	43
1.4.2 O contexto dos embargos à execução nos municípios analisados.....	48
1.4.3 Alto custo para tramitação das execuções de baixo valor	50
2. DESJUDICIALIZAÇÃO NA COBRANÇA DOS DÉBITOS FISCAIS NO ÂMBITO DOS MUNICÍPIOS	54
2.1 Modelo normativo de cobrança judicial das dívidas tributárias.....	54
2.2 Atual modelo de regulação das execuções fiscais.....	57
2.3 Alternativa adotada para a solução da morosidade: realocação de servidores públicos do Poder Executivo nas varas de execuções fiscais	64
2.4 Impacto da judicialização excessiva: dedicação limitada dos procuradores municipais para a persecução de valores mais expressivos	69
2.5 Consequências indesejadas: congestionamento do judiciário e a leniência com os maus pagadores	72
2.6 Análise crítica dos dados relacionados à judicialização nos municípios investigados	79
3. RACIONALIZAÇÃO DA ATUAÇÃO EXECUTIVA MUNICIPAL	89
3.1 Racionalização na persecução dos créditos tributários.....	89
3.1.1 Experiência em Mogi das Cruzes/SP	93
3.1.2 Experiência em Suzano/SP.....	97
3.1.3 Experiência em Santa Isabel/SP	101
3.1.4 Experiência em Itaquaquetuba/SP	104
3.2 Execução de pequenos valores: problema ou solução.....	107
3.3 (In)compatibilidade do “Regime Diferenciado na Cobrança do Crédito Tributário” no âmbito dos municípios	122
4. INOVAÇÕES NA COBRANÇA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS	132
4.1 Medidas administrativas racionais para aperfeiçoar a arrecadação tributária municipal	132
4.1.1 Políticas públicas para incentivar o pagamento voluntário	132
4.1.2 Transação tributária: facilitação para regularização fiscal sem a segregação de contribuintes... ..	139
4.1.3 Aperfeiçoamento das leis municipais	145
4.1.4 Rapidez nos atos de constituição e cobrança dos débitos.....	150
4.2 Execução Fiscal Administrativa	152
4.2.1 Experiências estrangeiras	154
4.2.2 Análise do Projeto de Lei 4.257, de 2019 à luz das estruturas municipais.....	158
CONCLUSÃO	166

ANEXO I	170
BIBLIOGRAFIA	171
ARTIGOS	176
JURISPRUDÊNCIA	179
ÍNDICE LEGISLATIVO	180

1. INTRODUÇÃO

A aquisição de receita pela administração pública pode ocorrer de inúmeras maneiras, tais como a exploração do patrimônio dominical, empréstimos públicos, receitas derivadas, dentre outras. Contudo, as verbas oriundas das obrigações tributárias assumem papel de destaque no tocante ao financiamento do Estado, pois são as responsáveis pela manutenção da estrutura administrativa, pelo custeio das despesas, além do fornecimento de produtos e serviços essenciais aos brasileiros, viabilizando a concretização dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

A esse respeito destacam-se os anexos da Lei Federal n. 13.808, de 15 janeiro de 2019, indicando a expectativa de volume tributário avaliada em 85% de toda a receita corrente estimada pelo Governo Federal em 2019. Portanto, longe de ser mera faculdade, o dever de pagar tributos representa um verdadeiro exercício de cidadania coexistente à idade moderna do Estado de Direito.

Ao longo dos anos e com a promulgação da Constituição Federal de 1988, os municípios deixaram de ser mera divisão administrativa, conquistando o *status* de unidade gestora também responsável pela condução das estruturas sociais brasileiras. Diante dessa mudança de paradigma, eles passaram a assumir responsabilidades e encargos não somente perante aos Estados-Membros e à União, como principalmente aos seus munícipes, garantindo-lhes serviços públicos de interesse local, especialmente o transporte coletivo, a manutenção de vias, o fornecimento de educação infantil e fundamental, o atendimento à saúde, a proteção ao patrimônio histórico-cultural e a limpeza de parques e praças. As administrações locais também são responsáveis pela promoção de eventos culturais, atrações turísticas, programas de construção de moradias, melhorias de condições habitacionais e sanitárias e etc.

Por serem os entes federados mais próximos dos cidadãos, de modo que os gestores municipais enfrentam diretamente todos os problemas que acometem o povo brasileiro, a capacidade financeira das prefeituras deve ser razoável para fazer frente às despesas emergenciais. Logo, a receita tributária própria desses entes, por mais ínfimas que possam representar em termos financeiros, pode significar melhores condições de vida aos

munícipes ou então o corte de verba para atividades estatais essenciais, tais como educação básica, redução dos alimentos oferecidos nas escolas, manutenção de locais públicos entre outros.

Nesse cenário, para custear todas essas atribuições, os municípios devem manter um rígido e completo controle financeiro, dedicando os recursos públicos para as suas funções institucionais e empreender medidas para minimizar a inadimplência tributária, cobrada via execução fiscal regulada pela Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980.

Segundo dados fornecidos pelo Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP), essa modalidade de cobrança é muito utilizada pelas Fazendas Públicas municipais, incluindo algumas cidades da região do Alto Tietê, foco da presente dissertação¹ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017, p. 02/03).

De acordo com as informações divulgadas pelo Consórcio de Desenvolvimento dos Municípios do Alto Tietê (CONDEMAT), a região é constituída por 12 cidades e acolhe cerca de três milhões de habitantes, integrando a região metropolitana de São Paulo. Além disso, ela detém uma economia diversificada, abrangendo a agricultura, o turismo e o comércio, bem como parques industriais. O desenvolvimento do Alto Tietê é ainda impulsionado pela sua localização, com acesso às principais rodovias nacionais, sendo estrategicamente relevante para o desenvolvimento do Estado.

Dentre esses municípios encontram-se Mogi das Cruzes, Suzano, Itaquaquecetuba e Santa Isabel, cada um com as suas características próprias. Enquanto o primeiro detém um grande número de habitantes e o melhor Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), com economia constituída por empresas e produtores rurais, Itaquaquecetuba possui menor número de municípios que Mogi das Cruzes, ostentando o terceiro melhor IDH, com economia formada eminentemente por indústrias.

Suzano, por sua vez, dispõe de população inferior à de Itaquaquecetuba, assemelhando-se quanto à economia e superando-a no tocante ao IDH. Por fim, não obstante

¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais. Corregedoria Geral da Justiça. 4ª edição. 2017. Págs. 02/03.

a grande extensão de Santa Isabel, esta possui a menor quantidade de habitantes e IDH em relação aos quatro municípios, sendo a economia composta pela agricultura.

Diante das informações pontuadas pelo TJSP, bem como as peculiaridades apresentadas por cada um dos entes públicos, a dissertação buscou analisar o comportamento dos referidos municípios quanto à forma de recuperação e satisfação dos créditos tributários baseados na Lei de Execuções Fiscais.

Paralelamente a essa questão, a análise pretendeu verificar se existem outros meios hábeis postos à disposição das municipalidades para alcançar a satisfação dos tributos além da via judicial.

Ao adotar como linha de pesquisa a recuperação dos valores pela execução fiscal promovida pelo municípios com foco no desenvolvimento regional, a dissertação pretendeu confirmar a hipótese de que as cobranças judiciais realizadas com base na Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980, não estariam sendo efetivas sob o ponto de vista da recuperabilidade e satisfação integral dos créditos tributários, ponderando os motivos da ineficiência e as consequências dela para a sociedade, especialmente sob o ângulo da ética tributária.

A despeito da subjetividade que permeia os termos eficiência e ineficiência, a semântica utilizada neste trabalho corresponde ao viés de resultado prático das execuções, analisando o lapso temporal de tramitação dos processos e o índice de satisfação das execuções por meio do Poder Judiciário

Nesse diapasão, a investigação testou a hipótese mencionada examinando também o Projeto de Lei n. 4.257 de 2019 sob a ótica dos municípios de médio e pequeno porte, categorias as quais Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba, Suzano e Santa Isabel se enquadram. Embora a proposta legislativa tende a desburocratizar os atos de localização e penhora de bens em relação aos tributos locais, podendo reduzir o número de execuções judiciais desaguadas no Poder Judiciário (arcado com recursos estaduais), tais procedimentos serão transferidos aos órgãos administrativos, passando a serem financiados com recursos dos próprios municípios, demandando planejamento e organização administrativa e financeira.

Outrossim, a pesquisa objetivou igualmente confrontar a hipótese de que existem outros mecanismos disponíveis às municipalidades além das execuções fiscais para recuperar os créditos tributários, notadamente o aperfeiçoamento das legislações municipais para expandir as medidas de cobrança (tanto para débitos de grande como de pequena monta) semelhante ao que ocorre nas esferas estaduais e federal. No mesmo sentido, testou a viabilidade da readequação na estrutura dos parcelamentos e refinanciamentos de débitos tributários, de modo a não privilegiar os maus pagadores em detrimento dos contribuintes que cumprem tempestivamente com as suas obrigações fiscais.

De mais a mais, sob o aspecto da eficiência administrativa, o trabalho abarcou a postura das Procuradorias quanto à rapidez nos atos de constituição e cobrança dos créditos tributários, refletindo sobre como essa celeridade pode impactar na tramitação dos atos de arrecadação e execução judicial das dívidas, iniciando o processo de localização e de expropriação de bens enquanto as empresas estão em atividade e os cidadãos detendo a mesma capacidade contributiva da época dos fatos geradores.

No mais, à luz da autonomia e da competência tributária consagradas aos municípios brasileiros, a pesquisa buscou ratificar a viabilidade dos entes governamentais selecionados promoverem políticas públicas para fomentarem a educação fiscal e a cultura da importância dos tributos para a manutenção da administração, diminuindo a evasão.

Para tanto, foram comparados os dados fornecidos pelo TJSP em relação as execuções fiscais promovidas por Suzano, Itaquaquecetuba e Mogi das Cruzes. Por um lapso cometido pela Secretaria do Tribunal, as informações atinentes a Santa Isabel não foram encaminhadas, impedindo análise desenvolvida neste trabalho especificamente sobre o panorama fático das cobranças judiciais realizadas pela aludida municipalidade.

O recorte temporal abrangeu as execuções fiscais promovidas entre os anos de 2016, 2017 e 2018. A escolha do triênio foi baseada no Comunicado n. 183/2014² do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP), oriundo do processo interno n. 2013/176280, determinando que os ajuizamentos das execuções fiscais relacionadas a Itaquaquecetuba,

² TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Diário de Justiça Eletrônico. 1748. ed. São Paulo, 2014. Ano VIII. Disponível em: <http://www.tjsp.jus.br/Download/SPI/Downloads/Comunicado183-2014.pdf>. Acesso em: 27 set. 2020.

Mogi das Cruzes e Suzano fossem feitas eletronicamente a partir de janeiro de 2015, forma de tramitação teoricamente mais rápida do que os processos físicos.

Ao comparar os dados das execuções iniciadas entre 2016 e 2018, o trabalho objetivou analisar a postura das Procuradorias um ano após a exigência do peticionamento eletrônico – período razoável de adaptação aos procuradores –verificando a evolução delas até o fim de dezembro de 2018.

Além da análise desses dados extraídos diretamente do sistema do TJSP, a dissertação cotejou os Códigos Tributários municipais, leis diversas e suas exposições de motivos, bem como Projetos de Lei, relatórios de pesquisas econômicas, experiências de outras municipalidades, doutrinas e artigos científicos escritos por procuradores, magistrados e advogados com notável atuação e experiência nos executivos fiscais e nas cobranças dos créditos.

Para tanto, foram utilizados os métodos diagnóstico e dedutivo, conferindo os obstáculos enfrentados tanto pelas municipalidades quanto pelos contribuintes relacionados às execuções fiscais, verificando os limites para que elas não se tornem as vilãs do orçamento público, dando efetividade e racionalidade nos atos de persecução e cobrança dos valores tributários realizados pela administração municipal.

1. OS TRIBUTOS MUNICIPAIS E A COBRANÇA JUDICIAL

1.1 Importância da arrecadação tributária para o custeio das despesas municipais

Com o advento do Estado moderno e a assunção de responsabilidades intitucionais para manter a sua soberania, a segurança e a dignidade da população com foco no bem-estar social, surgiu a necessidade de se criar mecanismos de financiamento para o custeio das despesas públicas.

Isso porque sem patrimônio e a geração de renda suficientes para arcar com os custos dos serviços públicos necessários à população, não há como se falar em gestão eficiente e muito menos em governabilidade responsável.

Oportunos são os comentários de Luciano Felício Fuck quando defende que “a arrecadação pecuniária torna-se essencial para a efetivação dos serviços e atividades estatais, constituindo-se, a um só tempo, pré-condição, meio e objeto indispensável para o próprio exercício do poder estatal”³ (FUCK, 2017, p. 95).

Na atualidade existem cinco principais maneiras para o Estado adquirir recursos financeiros, destacando-se: (i) a exploração do patrimônio dominical, ou seja, aqueles bens estatais sem finalidade pública determinada, passíveis de assegurar renda ao ente público; (ii) a imposição de obrigações tributárias; (iii) os empréstimos públicos, consubstanciados nas receitas oriundas da participação do Estado no mercado financeiro, por meio de ofertas de títulos públicos para serem adquiridos pelos particulares; (iv) as receitas diversas derivadas, por exemplo, de multas e penalidades pecuniárias, além; (v) da impressão de moedas, o que, a bem da verdade, em última análise, não gera riqueza ou promove o bem-estar social ante o alto risco de inflação⁴ (MARTINS, 2019, p. 194 - 203).

Não obstante a diversidade de rendas, é precipuamente por intermédio das receitas tributárias que a Administração Pública tem a possibilidade de arcar com as despesas,

³ FUCK, Luciano Felício. Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal. São Paulo: Saraiva, 2017. Pág. 95.

⁴ MARTINS, Marcelo Guerra. Democracia fiscal e seus fundamentos à luz do Direito & Economia. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009. Págs. 194/203.

financiar investimentos, garantir a manutenção da estrutura estatal e assegurar direitos sociais básicos à população. Atualmente a receita oriunda das exações cobradas pela Administração Pública é considerada como uma fatia relevante do Produto Interno Bruto (PIB) do país, atingindo em 2017 a marca de 32,43% de tudo o que o Brasil produziu⁵ (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2018, p. 1). Em outras palavras, o tributo é o principal instrumento jurídico de abastecimento dos cofres públicos⁶ (ATALIBA, 2003, p. 29).

Não foi sem razão que em sua tese de doutorado, submetida à banca da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, Marcelo Guerra Martins relegou, a segundo plano, as quatro modalidades de financiamento público mencionadas nos parágrafos anteriores, priorizando a importância da carga tributária:

[...] as receitas oriundas de tais gravames [leia-se: (i) exploração do patrimônio dominical, (ii) imposição de obrigações tributárias, (iii) empréstimos públicos, (iv) receitas diversas derivadas e (v) impressão de moedas], principalmente as referentes a impostos e às contribuições em geral tomadas em seu conjunto, são as mais relevantes para o Estado Fiscal e isso se manifesta em termos quantitativos e qualitativos. Significa dizer que tais recursos, em regra, superam em volume todos os demais e, ainda, apresentam o melhor resultado em termos de custo benefício em sua aquisição [...].⁷ (MARTINS, 2000, p. 200)

Diante desse cenário, para Torres, tem-se que o “dever de pagar tributos surge com a própria noção moderna de cidadania e é coextensivo à ideia de Estado de Direito. Tributo é dever fundamental estabelecido pela Constituição [...] e correspectivo à liberdade e aos direitos fundamentais”⁸ (TORRES, 2006, p. 312).

Apenas à título ilustrativo, no âmbito federal, cotejando os anexos da Lei n. 13.808, de 15 janeiro de 2019, nota-se que a estimativa de receita corrente para aquele ano foi de R\$ 523.163.417.680,00 somente para impostos, taxas e contribuições de melhoria, além de R\$ 888.236.560.188,00 para as contribuições, totalizando a expectativa de R\$

⁵ MINISTÉRIO DA FAZENDA. Carga Tributária no Brasil e 2017: Análise por Tributo e Bases de Incidência. Brasília, novembro/2018, p. 1.

⁶ ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 29.

⁷ MARTINS, Marcelo Guerra. Democracia fiscal e seus fundamentos à luz do Direito & Economia. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009, p. 200.

⁸ TORRES, Ricardo Lobo. Mutações do Estado Fiscal. In OSÓRIO, Fábio Medina; SOUTO, Marcos Juruena Villela (coordenadores). Direito administrativo: Estudos em homenagem a Diogo de Figueiredo Morena Neto. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2006. Pág. 312.

1.411.399.977.868,00. Esse volume representou cerca de 85% de toda a receita corrente estimada pelo governo federal em 2019.

Em números mais recentes, analisando os anexos da Lei n. 13.978, de 17 de janeiro de 2020, relacionados à previsão de receita da União para o exercício financeiro de 2020, nota-se a estimativa de receita corrente de impostos, taxas e contribuições de melhoria foi de R\$ 570.874.898.134,00, enquanto a previsão das contribuições atingiu o patamar de R\$ 937.309.987.965,00. A soma deles representou mais de 87% da integralidade das receitas correntes.

Especificamente em Mogi das Cruzes, segundo a Lei municipal n. 7.544, de 26 de dezembro de 2019, a previsão de receita corrente de impostos, taxas e contribuições de melhoria foram estimadas em R\$ 508.215.000,00, sem prejuízo da receita oriunda das outras contribuições tributárias, essas avaliadas em R\$ 32.193.000,00.

Já em relação a Suzano, por força da Lei municipal n. 5.223, de 19 de dezembro de 2019, a prefeitura previu um resultado inferior a Mogi das Cruzes. Das receitas correntes advindas dos impostos, taxas e contribuições de melhoria, a prefeitura estimou a importância de R\$ 236.916.700,00, isso sem contar as receitas das contribuições, antevistas em R\$ 36.225.000,00.

Embora com previsão de arrecadação menor, a Lei municipal n. 3.520, de 20 de dezembro de 2019, relacionada a Itaquaquecetuba e a Lei n. 2.936, de 19 de dezembro de 2019, oriunda de Santa Isabel, estimaram as receitas correntes respectivamente em R\$ 184.014.388,00 e R\$ 169.330.334,00.

Apesar de serem valores bem inferiores à carga tributária federal e estadual, é importante salientar que essas estimativas financeiras referem-se somente às previsões arrecadatórias dos próprios municípios, excluídas as repartições de receitas (consideradas contabilmente como receitas transferidas) previstas constitucionalmente com a justa finalidade de complementar o lucro desses entes federativos.

Portanto, longe de constituir-se como mera faculdade, o pagamento de tributo é, na verdade, um dever fundamental de toda a sociedade. Nas palavras de Klaus Tipke e Douglas

Yamashita, trata-se de “contribuição necessária para que o Estado possa cumprir suas tarefas no interesse do proveitoso convívio de todos os cidadãos”⁹ (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p.13).

O ônus fiscal, nesse contexto, afigura-se como uma obrigação, prevista inclusive na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 em seu artigo 13, “para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades” (DECLARAÇÃO, 1789)¹⁰, que deve ser suportado por todos os indivíduos, eis que “não pode ser encarado nem como um mero poder para o estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade” (NABAIS, 2008, p. 679)¹¹.

Como visto no início desse capítulo, assim como ocorre com a União e os Estados-Membros, os municípios dependem dos tributos para se manterem (autogestão) e custearem serviços públicos de qualidade para os munícipes, especialmente a limpeza de logradouros, transporte de passageiros, atendimento médico e aquisição de remédios para a população de baixa renda, além da estrutura educacional básica.

A primeira Constituição brasileira que reconheceu a importância da autonomia dos municípios e contemplou a capacidade tributária deles foi a Carta de 1934¹², inspirada em ideias democráticas de cunho social e nacionalista.

Por força do artigo 13 da Constituição, os municípios passaram a ser organizados de maneira a ser respeitada a sua independência quanto aos interesses peculiares, incumbindo a organização dos serviços internos e a decretação de impostos e taxas, além da arrecadação e a aplicação das suas receitas. Isso tudo com a intenção de viabilizar a sua autogestão.

⁹ TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002. P. 13.

¹⁰ DECLARAÇÃO de direitos do homem e do cidadão - 1789. In: *Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789*: (tradução: Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789). [S. l.], 1789. Disponível em: <https://www.conseil-constitutionnel.fr/le-bloc-de-constitutionnalite/declaration-des-droits-de-l-homme-et-du-citoyen-de-1789>. Acesso em: 21 set. 2020.

¹¹ NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Liv. Almedina, 1998, pág. 679.

¹² BRASIL. *Constituição (1934)*. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro: Senado, 1934.

Há época, os entes municipais estavam autorizados a arrecadar metade dos impostos incidentes sobre indústrias e profissões (cuja competência para lançamento era do Estado), assegurado pelo artigo 8º, §2º da Constituição de 1934, além de participar dos frutos dos impostos residuais, estipulados no artigo 10º, inciso VII, também da Carta de 1934, autorizado pelo parágrafo único do mencionado dispositivo.

Além disso, com previsão estipulada no § 2º do artigo 13, pertenciam também aos municípios os impostos de licenças predial e territorial urbanos, os incidentes sobre diversões públicas e os impostos cedular sobre a renda de imóveis rurais, além das taxas sobre serviços municipais. Não obstante a quantidade de impostos municipais, a renda desses tributos eram insuficientes para uma autonomia plena¹³ (BARACHO JÚNIOR; PORTO, 2012, p. 339).

Com a entrada em vigor da Constituição de 1937¹⁴, substituindo a Carta de 1934, de influência ditatorial e com forte centralização do Poder Executivo, a cassação de prefeitos e a sua submissão a um interventor vinculado ao chefe do Poder Executivo federal, as competências constitucionais tributárias dos municípios praticamente não foram alteradas. As atribuições fiscais foram disciplinadas especialmente no artigo 28 da aludida Constituição.

Diante do Golpe Militar de 1964, que deu origem à Constituição de 1967¹⁵, foram instituídas sensíveis modificações quanto à competência municipal privativa de recolhimento de impostos, expandindo-se, contudo, a sua participação nos tributos arrecadados pela União e os Estados.

¹³ BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; PORTO, Camilo Machado de Miranda. O Município: Evolução e Atribuições no Caminho da Consolidação da Democracia no Brasil (El Municipio: Evolución y Asignaciones em el Camino de la Consolidación de la Democracia em Brasil). In Estudos: Direito Público (Homenagem ao Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Coordenadores Ives Gandra da Silva Martins, Patrícia Rosset e Antonio Carlos Rodrigues do Amaral. São Paulo: Lex Editora, 2012. Pág. 339.

¹⁴ BRASIL. Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro: Senado, 1937.

¹⁵ BRASIL. Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1967.

A esse respeito, destaca-se a capacidade tributária contida nos incisos I e II do artigo 25 para decretar os impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana e os serviços de quaisquer natureza que não eram compreendidos na competência da União e dos Estados.

Além disso, consoante redação dos artigos 26, 27 e 28 da Constituição de 1967, eles recebiam o produto da arrecadação do imposto incidente sobre a propriedade territorial rural e uma fatia do que hoje representa o imposto de renda, a distribuição e o consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos, energia elétrica, bem como a extração, circulação e o consumo de minerais no país.

Com a redemocratização do Brasil e a entrada em vigor da Constituição de 1988¹⁶, foram selados novos rumos quanto à autonomia e a importância dos municípios em relação à estrutura federativa brasileira.

Por meio dela foram inseridas consideráveis modificações no tocante ao sistema tributário, ampliando a competência municipal para arrecadar tributos, bem como a participação nas receitas tributárias da União e dos Estados.

Nesse contexto, a partir da Constituição de 1988, por autorização concedida pelo artigo 156, os municípios passaram a ter a competência tributária para a instituição do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o imposto sobre a transmissão “inter vivo”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis [ITBI]), bem como o Imposto Sobre Serviços (ISS).

No mais, passaram a receber o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações municipais, metade do imposto incidente sobre a propriedade territorial rural localizada nas áreas de sua circunscrição, relativamente aos imóveis neles situados¹⁷.

¹⁶ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.

¹⁷ Nesse aspecto, o artigo 153, §4º, inciso III permite aos municípios a retenção de 100% da receita quando própria municipalidade fiscaliza, cobra e arrecada a exação.

Em relação aos Estados, a Constituição autorizou também os municípios a receberem metade do produto da arrecadação do imposto incidente sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios, ¼ das operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, além de uma fatia dos recursos recebidos pelos Estados oriundos dos impostos sobre produtos industrializados e da contribuição de intervenção no domínio econômico.

Em outras palavras, embora no campo da instituição de tributos prevaleça a técnica de repartição horizontal de competências, em que cada ente público detém sua capacidade tributária, o mesmo modelo não predomina na hipótese de repartição do produto da arrecadação desses tributos. Isso porque, por orientação constitucional, o valor arrecadado pode não permanecer em sua integralidade com o ente federado tributante¹⁸ (CARVALHO, 2010, p. 104). Trata-se de uma das características do chamado federalismo cooperativo¹⁹ (SILVA, 2005, p.677).

Essa descentralização fiscal com o aumento da receita e participação tributária dos municípios autorizada pela Constituição Federal se justifica diante dos novos paradigmas instituídos pela Carta de 1988 e os desafios enfrentados atualmente por eles²⁰ (CAMPELLO, 2003, p.9). Nas palavras de Carlos Campello, diante da promulgação da Constituição de 1988:

o Município e suas relações alcançaram um novo patamar de autonomia e responsabilidade”, podendo afirmar que “o Poder Municipal perdeu sua característica de unidade administrativa, para ganhar a de unidade gestora e co-responsável pelo reflexo de suas estruturas sociais nas de nação”²¹. (CAMPELLO, 2003, p.76)

¹⁸ CARVALHO, José Augusto Moreira de. O federalismo fiscal brasileiro e o desvio de recursos. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, vinculado ao Departamento de Direito Econômico e Financeiro. São Paulo, 2010. Pág. 104.

¹⁹ SILVA, José Afonso da. Comentário contextual à Constituição. São Paulo. São Paulo: Malheiros, 2005. Pág. 677.

²⁰ CAMPELLO, Carlos Alberto G. Barreto. Eficiência municipal: um estudo no caso de São Paulo. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, vinculado ao curso de pós-graduação em Administração. São Paulo, 2003. Pág. 09.

²¹ Id., Pág. 76.

Como destacado alhures, o Estado moderno tem como uma de suas pré-condições de existência as finanças públicas, posto que “todas as atividades do Estado e todo o exercício do poder estatal – inclusive a aquisição e manutenção de prédios e bens de sua titularidade; a prestação de serviços públicos e o pagamento dos seus servidores – dependem de recursos financeiros”²². Isso sem contar a importância do tributo para financiar os custos de efetivação dos direitos fundamentais e da democracia brasileira²³.

A inexistência de ampla competência tributária e meios efetivos de arrecadação outorgados aos entes públicos reduzem a independência e a autonomia administrativa à mera retórica, impedindo o exercício de uma gestão pública responsável.

No Brasil existem atualmente 5.570 municípios²⁴. Cada um deles possui suas peculiaridades, dificuldades, metas e principalmente planos orçamentários. Segundo José Baracho e Camila Porto, tais municípios podem ser divididos em dois eixos: os grandes e os pequenos.

No primeiro grupo situam-se as municipalidades que, em que pese o modelo vertical no qual se insere o sistema tributário nacional²⁵, conseguem se gerir e manter a estrutura administrativa organizada.

Embora possuam condições orçamentárias razoáveis, fruto da arrecadação dos seus próprios tributos, além da circulação de renda em razão do comércio e das empresas instaladas na região, tais municípios ainda assim carecem de recursos em pecúnia.

Isso porque são desafiados diariamente com situações que variam entre conflitos sociais, econômicos, educacionais e urbanos. Apenas à título exemplificativo, cita-se a crise imigratória (cidadãos estrangeiros que ingressam no território brasileiro e ocupam os

²² FUCK, Luciano Felício. Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal. São Paulo: Saraiva, 2017. Pág. 49.

²³ Id., p.88.

²⁴ IBGE (Brasil). Panorama: página inicial. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/panorama>. Acesso em: 21 dez. 2019.

²⁵ O atual arquétipo tributário disciplinado pela Constituição Federal de 1988 assegura a maior parte dos tributos para a União, seguido dos Estados e posteriormente dos municípios, fortalecendo a base do sistema federativo. Contudo, dada a inexistência de uma economia forte e dinâmica, a renda tributária dificilmente retorna às suas origens (aos municípios), represando os valores entre a União e os Estados-membros.

principais municípios em busca de recolocação profissional ou melhor qualidade de vida), a aglutinação em hiper-centros, as despesas crescentes da saúde pública, saneamento básico, precarização do transporte público, evasão escolar, criminalidade e o combate às drogas.

No segundo eixo encontram-se os pequenos e médios municípios (somam a maioria no Estado brasileiro) que sofrem sensivelmente com a ausência de renda e a mencionada verticalização do sistema tributário, dependendo do assistencialismo da União e dos entes federados aos quais pertencem²⁶ (BARACHO JUNIOR; PORTO, 2012). Dos quatro municípios estudados, todos necessitam desses auxílios para se autogerirem e satisfazerem as necessidades dos munícipes. Apenas para se ter noção acerca da aludida dependência, destacam-se os casos de Suzano e Itaquaquecetuba.

De acordo com a já mencionada Lei suzanense n. 5.223²⁷(PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO, 2019)., de 19 de dezembro de 2019, a previsão de recebimento de transferências correntes advindas da repartição de receitas para 2020 é de R\$ 560.261.188,40, mais do que o dobro da estimativa de arrecadação pelos impostos, taxas e contribuição de melhorias. Igual cenário ocorre em Itaquaquecetuba, a qual, segundo a Lei municipal n. 3.520, de 20 de dezembro de 2019, a previsão de receitas atinentes às transferências correntes atinge o valor de R\$ 487.632.451,00, representando 265% da previsão de arrecadação tributária ordinária do município em 2020.

Nesse contexto, eles não conseguem traçar um planejamento estratégico, colocar em prática políticas públicas nas áreas da saúde, transporte e educação, além de não assegurarem os direitos sociais dos cidadãos e atenderem as diretrizes básicas estipuladas na Lei n. 10.257/01, também conhecida como Estatuto da Cidade.

²⁶ BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; PORTO, Camilo Machado de Miranda. O Município: Evolução e Atribuições no Caminho da Consolidação da Democracia no Brasil (El Municipio: Evolución y Asignaciones em el Camino de la Consolidación de la Democracia em Brasil). In Estudos: Direito Público (Homenagem ao Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Coordenadores Ives Gandra da Silva Martins, Patrícia Rosset e Antonio Carlos Rodrigues do Amaral. São Paulo: Lex Editora, 2012. Pág. 348.

²⁷ PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Lei nº 5.223/19, de 19 de dezembro de 2019. Lei Nº 5.223 de 19 de dezembro de 2019. LOA para 2020, [S. l.], 19 dez. 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/5223-19-LOA-2020-.pdf>. Acesso em: 1 fev. 2020.

A diferença financeira entre as municipalidades destes dois eixos foi destacada no Boletim de Finanças Municipais, elaborada pela Confederação Nacional de Municípios²⁸ (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS, 2019). De acordo com o levantamento, 82,48% da arrecadação do IPTU no quarto bimestre de 2019 ocorreu nos municípios com mais de 100 mil habitantes, considerados na pesquisa como sendo aqueles mais desenvolvidos.

Na mesma toada, 84,53% da arrecadação do ISS feita no quarto bimestre de 2019 foi concentrada nos municípios com mais de 300 mil habitantes, catalogados como sendo igualmente desenvolvidos.

Embora alguns tributos tenham representado aumento de arrecadação em comparação ao exercício de 2018, como é o caso do ISS, que cresceu 14,12% e o ITBI, 1,48%²⁹, a situação orçamentária dos municípios brasileiros ainda demanda cautela.

Nesse contexto, o planejamento e a gestão inteligente do orçamento público para os municípios se justifica (independentemente se enquadrados como “grandes” ou “pequenos” na definição mencionada anteriormente). Isso porque a Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, os princípios da moralidade e eficiência administrativa insculpidos no artigo 37 da Constituição Federal impõem aos administradores a melhor gestão dos recursos públicos, ainda que isso signifique abandonar velhos hábitos e desburocratizar procedimentos de arrecadação e administração de receitas.

Ao elencar como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal “a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”, o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal impôs ao administrador obrigação de resultado na política de angariação e recuperação de tributos, pautada na premissa de que uma gestão tributária eficiente assegura a aplicação da justiça fiscal e reduz a dependência dos repasses constitucionais melhorando, por conseguinte, os serviços destinados aos municípios.

²⁸ CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. Monitor: Boletim das Finanças Municipais. In: Por dentro de fontes de receita. Dezembro de 2019. 2019, p.8.

²⁹ Id., p.9.

Com efeito, a administração tributária municipal moderna é aquela que, sem majorar a carga tributária ou onerar em demasia os contribuintes, consegue gerir, de maneira eficaz, responsável, íntegra e equilibrada os recursos públicos mesmo em tempos de crise, exigindo dos cidadãos a carga tributária respectiva de acordo com a sua capacidade financeira.

Para tanto, os administradores devem manter atualizadas as legislações fiscais balizadas especialmente pela Constituição Federal, o Código Tributário Nacional e as legislações hierarquicamente superiores, notadamente as Leis Complementares n. 116 de 31 de julho de 2003 e n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Isso porque a compatibilização das leis municipais com tais diplomas evitam inconsistências e servem para adaptar a legislação tributária às peculiaridades regionais.

A orientação e o treinamento dos fiscais quanto ao lançamento regular dos tributos também fazem parte de uma gestão fiscal responsável, pois fomenta a justa tributação e minimiza as reclamações e impugnações tanto administrativa como judicial do débito, minimizando retrabalhos, risco de sucumbência e a queda de credibilidade da administração pública perante os contribuintes.

Além disso, o controle efetivo dos parcelamentos administrativos e o fomento à transação no âmbito tributário (sem desprestigiar os contribuintes que honram regularmente as obrigações fiscais), diminuem o grau de litigiosidade, bem como a agilidade da Procuradoria na cobrança do crédito.

A partir do momento em que a administração pública fiscaliza o cumprimento dos parcelamentos e efetua a cobrança de crédito de maneira célere, deflagrando as medidas de cobrança mais próximas do vencimento do tributo do que do prazo prescricional, a execução dos créditos torna-se mais efetiva. A ideia é a de que atingirá a empresa enquanto ela estiver ativa e em pleno funcionamento, assim como o contribuinte com bens em sua titularidade, hábil a satisfazer o cumprimento das obrigações tributárias.

Soma-se a isso a promoção de políticas públicas de incentivo ao adimplemento de tributos, seja criando mecanismos para facilitar a quitação e a regularidade fiscal, seja para pagamento incentivado.

Ao melhorar a administração tributária municipal, reduzindo os custos da fiscalização e da arrecadação, os valores economizados poderão ser revertidos em forma de serviços públicos de qualidade.

Os instrumentos postos à disposição pela Constituição Federal e outros meios legislativos infraconstitucionais (alguns inclusive já ratificados pelo Supremo Tribunal Federal) aos municípios, se utilizados de forma racional e ética fomentarão os princípios democráticos redundando no aumento de receita para as municipalidades, propiciando o desenvolvimento deles, “que são os mais simbólicos e representativos ideais do federalismo”³⁰ (BARACHO JÚNIO; PORTO, 2012, p. 357).

A inovação neste particular ganha especial destaque, pois somente por meio dela será possível tornar a captação dos recursos financeiros efetivos e menos burocráticos sem violar a constituição e as garantias tributárias asseguradas aos contribuintes.

1.2 *Enforcement* utilizado pelos municípios para a persecução do crédito

É inegável que ao longo dos anos, mais especificamente a partir da década de 1990, o Estado brasileiro passou por uma abrupta mudança de paradigma, abandonando a ideia de gestão administrativa engessada e puramente burocrática e buscando dar mais ênfase à eficiência da máquina pública. Essa nova concepção “nasceu do imperativo de adequar o Estado brasileiro aos novos ventos modernizantes que sopravam na sociedade brasileira na década de 1990, e que clamava por respostas mais ágeis e eficazes”³¹

Contudo, é igualmente verdade que o Estado ainda tem um longo e tortuoso caminho a perseguir para consolidar definitivamente esse paradigma de presteza, eficiência e dinamismo.

³⁰ BARACHO JÚNIO, José Alfredo de Oliveira; PORTO, Camilo Machado de Miranda. O Município: Evolução e Atribuições no Caminho da Consolidação da Democracia no Brasil (El Municipio: Evolución y Asignaciones em el Camino de la Consolidación de la Democracia em Brasil). In Estudos: Direito Público (Homenagem ao Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Coordenadores Ives Gandra da Silva Martins, Patrícia Rosset e Antonio Carlos Rodrigues do Amaral. São Paulo: Lex Editora, 2012, p. 357.

³¹ ROVERI, Claudia. A Importância da Gestão de Processos para a Administração Pública. In Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019. Pág. 125.

No tocante a forma de cobrança, a execução e a administração tributária de um modo geral, é possível afirmar que tanto a União Federal como o Estado de São Paulo, ambos por meio dos seus agentes e procuradores, tem empreendido medidas disruptivas, fugindo do padrão tradicional de perseguição dos créditos tributários instituído pela Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980³².

Nesse aspecto, os procuradores federais tem utilizado a tecnologia para apurar de maneira célere e eficiente a existência de débitos, bem como o uso da inteligência artificial para identificar fraudes tributárias e redirecionar as medidas de cobrança contra empresas interpostas ou sócios ocultos.

Além disso, o protesto das certidões de dívida ativa e a formalização de convênios com outros órgãos e instituições têm contribuído para o dinamismo das execuções federais, acarretando melhora no quadro de recuperação de tributos inadimplidos.

Parte dessa atuação proeminente no âmbito federal pode ser atribuído à Portaria PGFN n. 396, de 20 de abril de 2016³³. Por meio dela, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional passou a fiscalizar e acompanhar a regularidade dos contribuintes, agindo de maneira ostensiva justamente para evitar a evasão tributária. Apenas à título exemplificativo, a Procuradoria promove averbações pré-executórias, envio de representação a bancos públicos para a não liberação de créditos oriundos de recursos públicos e o envio de notificações parametrizadas endereçadas às pessoas com poder de gestão ou órgãos com influência dentro das corporações empresariais, forçando os gestores e os proprietários a tomarem ciência inequívoca da existência do débito.

Já no que toca à administração tributária paulista, os métodos são igualmente sagazes e baseados na tecnologia. A esse respeito, destaca-se a criação de programas de resgate parcial do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações

³² CASA CIVIL. Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980. Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. [S. 1.], 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 6 dez. 2019.

³³ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. 1.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, por meio do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), bem como a inteligência artificial para localização de bens de devedores omitidos às autoridades estatais ou então em posse de terceiros com o intuito de frustrar execuções.

Nesse cenário, a mudança de postura representada tanto pelos procuradores da União como do Estado de São Paulo em relação à cobrança de tributos, deve servir de inspiração para os departamentos de cobrança dos outros entes federativos, assumindo o papel de destaque e promovendo medidas assertivas que, de fato, acarretem benefício financeiro à população.

Principalmente por conta da falta de estrutura e a dificuldade de comunicação institucional com os outros entes federados, essas práticas arrojadas verificadas nas esferas estadual paulista e federal não fazem parte do cotidiano dos municípios, os quais optam pelos meios de cobrança mais simples e comuns.

A experiência identificada em Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba, Suzano e Santa Isabel não fogem a essa regra. Embora sejam bem localizados e próximos à capital paulista e estando bem ranqueados em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de São Paulo, os procuradores municipais não dispõem de mecanismos legais hábeis a inovar na cobrança dos créditos tributários.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2017, Mogi das Cruzes detinha como PIB *per capita* R\$ 33.350,06, assumindo a 16ª posição no ranking do Estado de São Paulo e a 64ª no ranking nacional³⁴ (IBGE, 2018).

Embora o PIB *per capita* de Suzano fosse superior ao de Mogi das Cruzes, totalizando R\$ 37.009,04 em 2017, a sua posição dentro do Estado de São Paulo era ocupado pela 34ª colocação, representando o 92º município mais bem avaliado no âmbito nacional.³⁵

³⁴ IBGE. Mogi das Cruzes. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/mogi-das-cruzes/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019.

³⁵ IBGE. Suzano. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/suzano/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019.

Já Itaquaquecetuba, somando o Produto Interno Bruto *per capita* de R\$ 19.221,30, estimado no ano de 2017, ocupou a 49ª posição no ranking estadual, superando as cidades de Salto e Praia Grande. Em relação à classificação nacional, foi ranqueado em posição anterior à 150ª, ocupando o 149ª lugar³⁶.

Contudo, igual sorte não teve o município de Santa Isabel que mesmo exibindo o Produto Interno Bruto *per capital* em 2017 igual a R\$ 24.165,96, foi alocado na posição n. 156 do levantamento estadual e na posição 608ª no nível nacional.³⁷

Atualmente as referidas municipalidades perseguem ordinariamente os seus créditos tributários pela via da execução fiscal, regida prioritariamente pela Lei n. 6.830/80, bem como pelas legislações locais.

Adicionalmente a essa modalidade processual, os quatros municípios fomentam também medidas de cobrança administrativa amigável e coercitivas.

Nesse contexto, Suzano, por força da Lei Complementar municipal n. 310, de 08 de dezembro de 2017, além do processo de execução fiscal, autorizou a cobrança administrativa dos débitos de maneira concomitante.

Além disso, em casos inexitosos da cobrança extrajudicial e quando a dívida for considerada antieconômica, os legisladores suzanenses podem levar a protesto as certidões de dívida ativa. *In verbis*:

Art. 403-F. Quando a cobrança administrativa se mostrar infrutífera e a via judicial antieconômica para o recebimento de créditos tributários e não tributários, a Procuradoria do Município poderá protestar as Certidões de Dívida Ativa cujos valores sejam inferiores a 500,00 (quinhentas) UF, com lastro no parágrafo único

³⁶ IBGE. Santa Isabel. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/santa-isabel/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019

³⁷IBGE. Itaquaquecetuba. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/itaquaquecetuba/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019.

do art. 1º da Lei Federal nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, e em regulamento próprio.³⁸ (DIÁRIO OFICIAL DIGITAL DO MUNICÍPIO DE SUZANO, 2017)

Em que pese a redação do artigo 403-F seja expresso quanto às dívidas passíveis de protesto extrajudicial, limitando a prática desse ato aos débitos inferiores a 500,00 (quinhentas) Unidades Fiscais (UF), o *enforcement* da Procuradoria suzanense abrange os atos de cobrança administrativa e o envio das certidões de dívida ativa aos cartórios de protesto.

De acordo com o artigo 1º do Decreto municipal n. 9.392, de 06 de dezembro de 2019, a Unidade Fiscal foi corrigida para o ano de 2020, representando a quantia de R\$ 3,56³⁹ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO, 2019).

Situação semelhante ocorre no âmbito de Santa Isabel. O artigo 377 da Lei Complementar local n. 535, de 30 de dezembro de 1969, que dispõe sobre o Sistema Tributário, estabelece que antes da propositura de ação judicial, o tributo inadimplido deve ser levado à cobrança amigável.

Segue a redação original do aludido artigo: “Art. 377. Antes de iniciada a ação executiva, o recolhimento da dívida ativa se fará amigavelmente, independentemente de guia, ficando a certidão com anotações do pagamento arquivada no departamento próprio”⁴⁰ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO, 1969)

Nesse cenário é importante enfatizar que, para forçar a transação administrativa, ao longo dos últimos anos o município tem autorizado sistematicamente a redução dos juros e das multas, isso com o intuito de diminuir o grau de inadimplência e reduzir a demanda judicial.

³⁸ DIÁRIO OFICIAL DIGITAL DO MUNICÍPIO DE SUZANO. Lei Complementar nº 039/97, de 8 de dezembro de 2017. Lei Complementar nº 310 de 08 de dezembro de 2017. [S. 1.], 2017. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/Edi%C3%A7%C3%A3o-0861.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

³⁹ PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Decreto nº 039/97, de 21 de setembro de 2020. Decreto nº 9.392 de 06 de dezembro 2019. [S. 1.], 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/Edi%C3%A7%C3%A3o-0861.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

⁴⁰ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei Complementar nº 535/69, de 30 de dezembro de 1969. Lei nº 535, de 30 de dezembro 1969. [S. 1.], 1969. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/9392-19-UF-ATUALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

Somente após o esgotamento das tentativas amistosas é que os procuradores podem dar início à ação judicial.

A autorização legislativa para a realização do protesto extrajudicial, contudo, só foi feita com a promulgação da Lei municipal n. 2.877⁴¹, de 21 de março de 2018, a qual autorizou “o Poder Executivo municipal a protestar extrajudicialmente [...] as certidões de dívida ativa dos créditos tributários e não-tributários do Município de Santa Isabel”.

Com isso, a conclusão que se alcança cotejando a legislação isabelense é a de que os meios de cobrança dos débitos tributários são os mesmos de Suzano, variando entre a composição amigável, ação judicial e o protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa.

Na mesma toada encontra-se Itaquaquecetuba, o qual esclarece no artigo 400 da sua Lei Complementar n. 40, de 23 de dezembro de 1998, que a cobrança do crédito tributário não satisfeito poderá ser realizada por procedimento amigável ou mediante ação executiva, conforme redação assim disposta:

Art. 400. A cobrança do crédito tributário e fiscal far-se-á:

I - para pagamento a boca do cofre;

II - por procedimento amigável;

III - mediante ação executiva. 42(PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 1998)

Em outras palavras, caso o tributo não seja satisfeito voluntariamente, será encaminhado para o setor interno de conciliação que abordará o contribuinte para formalizar o parcelamento, a compensação ou a transação. Não alcançando nenhuma dessas hipóteses, o débito poderá ser perseguido judicialmente pela via da execução fiscal.

⁴¹ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei Complementar n° 535/69, de 30 de dezembro de 1969. Lei n° 535, de 30 de dezembro 1969. [S. l.], 1969. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/9392-19-UF-ATUALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

⁴² PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar n° 40/98, de 23 de dezembro de 1998. Lei Complementar n° 40, de 23 de dezembro de 1998. [S. l.], 1998. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquetuba/lei-complementar/1998/4/40/lei-complementar-n-40-1998-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-itaquaquetuba-e-da-outras-providencias-2001-09-20-versao-consolidada>. Acesso em: 5 dez. 2019.

Concomitantemente com a ação executiva, o Decreto municipal n. 7.089, de 28 de julho de 2014 permite também o protesto das certidões de dívida ativa perante o Cartório de Notas e Títulos como modo de forçar o pagamento do débito para que o contribuinte não tenha diminuído a sua credibilidade financeira com a restrição de créditos⁴³ (PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 2014).

Diferentemente do que ocorre com Suzano, o aludido Decreto orienta os procuradores a lançarem mão dessa medida coercitiva preferencialmente para cobrarem débitos superiores a R\$ 10 mil.

Seguindo essa mesma toada caminha Mogi das Cruzes. Isso porque a Lei Complementar mogiana n° 141, de 14 de dezembro de 2018, em seu artigo 4°, Parágrafo Único, estabelece a possibilidade da Secretaria Municipal de Finanças realizar atos de cobrança amistosos, bem como a inscrição das dívidas no Cadastro Municipal. Eis a redação do dispositivo legal:

Art. 4° [...]

Parágrafo Único. A relação das execuções fiscais mencionadas no artigo 2° desta lei complementar será encaminhada pela Procuradoria-Geral do Município à Secretaria Municipal de Finanças, para a realização da cobrança administrativa dos respectivos débitos, mediante atuação do Departamento de Cobrança Amigável e Inscrição no Cadastro Informativo Municipal – CADIN Municipal, na forma prevista na Lei Complementar n° 135, de 26 de dezembro de 2017⁴⁴. (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2018)

Por sua vez, a Lei Complementar n° 135, de 26 de dezembro de 2017, também de Mogi das Cruzes, faculta o envio da certidão de dívida ativa para protesto extrajudicial, com

⁴³ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Decreto n° 7089/14, de 28 de julho de 2014. Decreto n° 7089 de 28 de julho de 2014. [S. l.], 2014. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquecetuba/decreto/2014/708/7089/decreto-n-7089-2014-dispoe-acerca-da-instituicao-do-protesto-extrajudicial-da-divida-ativa-tributaria-ou-nao-tributaria-do-municipio-de-itaquaquecetuba-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

⁴⁴ PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar n° 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar n° 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n-141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

o intuito de obrigar coercitivamente o cidadão faltoso a quitar o débito, sob pena de tornar pública a mora do contribuinte, restringindo e dificultando o acesso ao crédito.⁴⁵

Portanto, além da via ordinária estabelecida atualmente pela Lei n. 6.830/80, os créditos tributários podem ser reivindicados pelos agentes públicos mogianos através da inscrição no Cadastro Municipal, do protesto extrajudicial e de cobranças administrativas, nos quais os contribuintes podem parcelar a dívida, requererem a compensação ou então quitarem à vista do débito com a possibilidade de redução dos juros e das multas.⁴⁶

De maneira geral, nota-se que o *enforcement* dos municípios analisados para a cobrança de tributos não satisfeitos voluntariamente não variam entre si. Além da execução fiscal, as quatro legislações analisadas preveem a cobrança amistosa realizada antes ou durante a fase de cobrança judicial, consubstanciada em atos administrativos de composição extrajudicial, especialmente a transação e o parcelamento, relacionado a programas de refinanciamento com a redução dos juros e das multas moratórias como forma de atrair o contribuinte inadimplente e facilitar a sua regularização fiscal, prática de duvidosa moral ética administrativa, conforme será melhor explorado no capítulo posterior.

No mais, elas asseguram também a possibilidade dos agentes fiscais encaminharem as certidões de dívida ativa para protesto, medida que, assim como a execução fiscal, tem o intuito de coagir o contribuinte inadimplente a regularizar a sua situação, servindo como meio alternativo e complementar à ação judicial:

Portanto, a medida também serve como mais um mecanismo de coerção sobre o devedor na tentativa de uma solução extrajudicial para a sua impontualidade, especialmente aplicável, por exemplo, aos casos de dívidas de valores não

⁴⁵ PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 135/17, de 26 de dezembro de 2017. Lei Complementar nº 135, de 26 de novembro de 2017. [S. 1.], 2017. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a2/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2017/13/135/lei-complementar-n-135-2017-institui-obrigacoes-tributarias-estabelecendo-sancoes-e-outras-instrumentos-de-gestao-fiscal-relacionados-a-tributacao-e-a-arrecadacao-dos-tributos-municipais-altera-dispositivos-da-lei-complementar-n-4-de-17-de-dezembro-de-2001-e-da-lei-n-3398-de-22-de-fevereiro-de-1989-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

⁴⁶ CASA CIVIL. Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980. Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. [S. 1.], 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 6 dez. 2019.

elevados decorrentes do exercício do poder de polícia da administração⁴⁷ (FREITAS, 2013, p. 150).

Não obstante argumentos contrários que advogam pela abusividade do protesto no que se referem aos débitos tributários, a adoção dessa modalidade rendeu ao município de Ribeirão Preto “aumento de até 70% no recolhimento das sanções, além de melhorias na performance de recuperação de ativos por meios extrajudiciais”⁴⁸ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017, p.2). Isso porque, segundo dados fornecidos pela aludida municipalidade “com o protesto e a qualificação da cobrança direcionada aos inadimplentes de IPTU e ISS, a recuperação da Dívida Ativa cresceu 69,23% de 2013 para 2014. Em 2016 foram recuperados R\$ 36,1 milhões. Só o protesto garantiu arrecadação da ordem de R\$ 15,8 milhões”⁴⁹ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017, p.2).

Em outras palavras, o aparente sucesso que tem se mostrado o protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa demonstra que existem alternativas viáveis fora do arquétipo das execuções fiscais, modelo atual de completa judicialização e que, conforme será melhor explorado no capítulo subsequente, tem apresentado falhas graves quanto à efetiva recuperação dos tributos inadimplidos.

1.3 Obstáculos enfrentados pelas Procuradorias municipais

Como analisado anteriormente, de acordo com as legislações citadas, a ação judicial de execução do crédito tributário representa a última fase de uma longa cadeia de atos realizados pelos agentes tributários e pela Procuradoria.

Os créditos não adimplidos voluntariamente são cobrados administrativamente. Na hipótese da inadimplência persistir, as certidões de dívida ativa podem ser levadas a protesto, dando publicidade à dívida e, com isso, compelindo o contribuinte a realizar o pagamento sob pena de restrição ao crédito. Caso não o faça, por dever de ofício e observando os

⁴⁷ FREITAS, Marcelo de Siqueira. Meios Alternativos à Execução Fiscal para a cobrança de créditos do poder público. In *Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União*. Organizadores Alexandre dos Santos Cunha, Paulo Eduardo Alves da Silva. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013, p. 150.

⁴⁸ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. *Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais*. Corregedoria Geral da Justiça. 4ª edição. 2017, p. 2.

⁴⁹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. *Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais*. Corregedoria Geral da Justiça. 4ª edição. 2017, p. 2.

critérios legais, os procuradores poderão, enfim, judicializar a cobrança, o que, contudo, não representa garantia de satisfação ou êxito.

Como foi apontado em levantamento realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), durante o seu processamento as execuções fiscais esbarram em desafios que a tornam morosas e muitas vezes ineficazes quanto ao seu objetivo precípuo, qual seja, a recuperação dos créditos não adimplidos voluntariamente pelo contribuinte.

A esse respeito destaca-se o artigo escrito pelo professor da Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo (USP), Paulo Eduardo Alves da Silva:

Convém, contudo, ponderar que, independente do resultado, a execução fiscal federal não só mingua, como o faz lentamente, após o dispêndio considerável de tempo e recursos. Cada execução fiscal esconde um emaranhado de meandros procedimentais até que conclua pela não localização do devedor ou pela ausência de bens. Até este momento, foram investidos uma soma não desprezível de recursos humanos, materiais e tecnológicos na elaboração de mandados de citação e certidões negativas, em diligências de oficiais de justiça e agentes dos Correios, em idas e vindas dos processos entre secretaria, vara e servidores auxiliares e todas as providências necessárias para juntadas e desentranhamentos de documentos necessários para as tentativas de citação⁵⁰ (SILVA; MEDEIROS, 2013, p.32)

A morosidade do Poder Judiciário aliado à ineficiência dos meios de localização do devedor/patrimônio penhorável e o alto custo arcado pelas prefeituras para a manutenção das execuções fiscais cada dia mais põem em xeque a viabilidade das ações judiciais baseadas na Lei n. 6.930/80.

1.3.1 Morosidade da justiça

Não é novidade afirmar que as execuções fiscais há anos representam a lentidão do judiciário⁵¹ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2017). Como foi enfatizado por Renato Becho, “alguns problemas que envolvem as execuções fiscais são apontados como

⁵⁰ SILVA, Paulo Eduardo Alves da; MEDEIROS, Bernardo de Abreu. A “Morte Lenta” da Execução Fiscal: Isso é necessariamente ruim? In *Gestão e jurisdição: o caso da execução fiscal da União*. Organizadores Alexandre dos Santos Cunha, Paulo Eduardo Alves da Silva. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013. Pág. 32.

⁵¹ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em Números: 2017 (ano-base 2016)*. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2017. Pág.125.

estruturais, notadamente a demora na tramitação dos feitos e notável número de processos em andamento”⁵² (BECHO, 2018, p.261).

Na linha de exposição do citado professor, a explicação lógica provém inicialmente da quantidade de ações executivas baseadas na Lei n. 6.830/80 desaguadas no Poder Judiciário, totalizando, somente na Justiça Estadual, 85% do acervo⁵³ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2019, p.125). Especificamente no âmbito do Tribunal de Justiça de São Paulo, segundo dados de novembro de 2016, “o estoque de execuções fiscais no Tribunal de Justiça de São Paulo chegou a 10.393.398 processos. Desse total, 89% são execuções fiscais municipais”⁵⁴.

De acordo com o relatório emitido em junho de 2020 pelo mencionado Tribunal de Justiça contemplando dados das execuções fiscais distribuídas pelos municípios de Mogi das Cruzes, Suzano e Itaquaquetuba entre 2016 e 2018, foram ajuizadas 90.541 demandas baseadas na Lei n. 6.830/80. Desse total, 29.286 processos tiveram como último andamento lançado no sistema de gerenciamento processual a mensagem “Distribuído Livremente (por Sorteio) (movimentação exclusiva do distribuidor)”, não havendo nenhuma outra movimentação efetiva quanto à evolução processual, seja um despacho para receber a petição inicial e deferir a citação ou então a determinação para emenda.

Dentro do universo desses 29.286 processos em fase embionária, 2.768 foram distribuídos em 2016; outros 24.309 foram promovidos em 2017 e; somente 2.209 execuções foram ajuizadas em 2018.

Essa informação permite intuir que pouco mais de 32% das execuções fiscais desaguadas no Poder Judiciário entre 2016 e 2018, até o mês de junho de 2020 (data da emissão do mencionado relatório), não tiveram qualquer movimentação processual

⁵² BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018, p. 261.

⁵³ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Justiça em Números: 2019 (ano-base 2018). Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2019, p.125.

⁵⁴ Curiosamente em meio a essas execuções fiscais em fase inicial, encontram-se três ações movidas pelo município de Itaquaquetuba, distribuídas em 2018 com valor superior a R\$ 1.000.000,00. São as execuções fiscais n. 1500034-13.2018.8.26.0278 (ajuizada em 22 de janeiro de 2018), n. 1500027-21.2018.8.26.0278 (proposta também em 22 de janeiro de 2018) e n. 1502595-10.2018.8.26.0278 (distribuída em 17 de dezembro de 2018), cobrando, respectivamente, R\$ 7.537.290,73, R\$ 7.474.759,44 e R\$ 32.799.176,01.

relevantemente prática tendente a perseguir os bens dos sujeitos passivos⁵⁵ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2020), demonstrando que o problema da morosidade das ações executivas tem início logo após o protocolo da petição inicial.

Contudo, ela não se encerra nessa fase inicial, persistindo também nas etapas posteriores.

Como foi apontado no relatório elaborado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), outra justificativa dada para a demora na tramitação das execuções fiscais esbarra no fato de que, via de regra, a ação executiva é a última medida adotada pela Procuradoria para satisfazer o seu crédito. Em outras palavras, o executivo fiscal somente chega ao Poder Judiciário após frustradas as tentativas administrativas de recuperação do crédito, tendo decorrido longo período entre a ocorrência do fato gerador e a propositura da execução. Por conta disso, “acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas antigas e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação”⁵⁶ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2019, p.131).

Esse lapso temporal prejudica os atos de citação e de penhora, eis que muitas vezes nesse ínterim o devedor acaba se mudando, dilapidando o patrimônio ou simplesmente encerrando as suas atividades, dificultando a satisfação do crédito pela via judicial.

Ainda de acordo com o relatório emitido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, mais de 19.500 execuções fiscais promovidas entre 2016 e 2018 por Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba e Suzano encontram-se aguardando providências para localização dos devedores (avisos de recebimento postal com retorno negativo, certidão de oficial de justiça atestando a mudança de endereço, citação por edital e consultas de paradeiro pelos sistemas conveniados ao Poder Judiciário, especialmente o INFOJUD) e pesquisa de bens passíveis de penhora (pedidos de bloqueio de ativos financeiros e requerimento de penhora livre de bens)⁵⁷ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2020).

⁵⁵ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

⁵⁶ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Justiça em Números: 2019 (ano-base 2018). Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2019, p.131.

⁵⁷ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

Nesse cenário, pode se afirmar que as execuções fiscais promovidas nos municípios ora citados também são atingidos pela morosidade do Poder Judiciário tanto no que se refere aos atos de organização e distribuição interna dos processos como também na localização do paradeiro dos sujeitos passivos (dificultando a formalização do ato citatório) e a identificação de bens passíveis de penhora.

1.3.2 Ineficácia dos meios executórios

Além da notável morosidade na tramitação das ações, as execuções fiscais sofrem também demasiada dificuldade para localizar, penhorar e alienar os bens de propriedade dos sujeitos passivos.

Dentre as mais de 19.500 execuções mencionadas no item anterior, cerca de 3.550 possuem como último andamento cadastrado no sistema requerimentos para busca e localização de patrimônio, especialmente pedidos de bloqueio de ativos financeiros, arresto livre de bens, penhora no rosto dos autos, bem como decisões deferindo penhoras, envio de cartas precatórias com vieses expropriatórios, certidões de oficial de justiça atestando a impossibilidade de arrestos e extratos emitidos pelo Banco Central informando a indisponibilidade de recursos financeiros.

É importante salientar que, por inconsistências operacionais do relatório extraído pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, os números apontados relacionados aos processos que estão aguardando a conclusão da fase citatória e de localização de bens para satisfação do crédito são baseados nos últimos andamentos registrados no sistema de gerenciamento processual. Nesse contexto, não foram contabilizadas nesses levantamentos as execuções fiscais que, embora também estejam nessas etapas, tenham como último lançamento registrado pelos escreventes outros andamentos, a exemplo de “conclusão para despacho/decisão”, “decurso de prazo”, “expedido ato ordinatório” etc.

Pois bem, além dos processos supramencionados, que estão em busca de patrimônio hábil a solver a dívida, outras 14.180 ações executivas encontram-se suspensas, aguardando movimentação no arquivo provisório ante ao aparente esgotamento dos meios executórios.

Com a ressalva feita anteriormente no tocante às inconsistências cadastrais no relatório de gerenciamento processual encaminhada pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, apenas para nortear quanto ao índice de processos extintos pela satisfação do crédito tributário ao longo da tramitação das execuções fiscais ajuizadas entre 2016 e 2018, pouco mais de 720 feitos foram encerrados por conta da quitação do débito, número extremamente baixo em relação à quantidade de executivos promovidos durante o período.

Como mencionado alhures, essa dificuldade de localização de patrimônio pode ser atribuída à demora no ajuizamento da execução fiscal a cargo dos próprios procuradores.

Isso porque dado o longo período de decadência e prescrição tributária, que ocorre entre o fato gerador do tributo, sua inadimplência, lançamento e a cobrança judicial, as demandas chegam a conhecimento do Poder Judiciário após longos anos da constituição do crédito.

Nesse período, muitos contribuintes – alguns inclusive imbuídos de má-fé – inadimplentes não somente perante o Fisco, como também com instituições financeiras, fornecedores, empregados etc., acabam abandonando a residência e mudando-se para locais incertos, encerrando as atividades empresariais, bem como dilapidando ou ocultando o patrimônio.

Sem uma estratégia bem definida e uma investigação diligente exercida necessariamente pelo sujeito ativo do crédito tributário, assim entendida a Procuradoria vinculada ao ente público, a localização de patrimônio ou recursos financeiros hábeis a saldar o débito tributário desses contribuintes poderá levar anos a fio ou simplesmente nunca se operar.

Além disso, conforme será objeto de reflexão no terceiro capítulo, em que pese a ideia de racionalização das execuções fiscais tenha adquirido destaque nos últimos anos, é certo que ainda hoje as Procuradorias não estão realizando a seleção qualitativa dos créditos tributários a serem reivindicados em juízo.

Nesse diapasão, oportunas são as considerações feitas por Daniel Freire Carvalho em sua dissertação de mestrado submetida e aprovada pela banca de avaliação da Universidade de São Paulo, acerca da morosidade na tramitação das execuções fiscais:

Quando estamos a falar sobre esta morosidade, a primeira observação que devemos fazer é em que medida cada um dos seus participantes contribuiu para que chegássemos onde chegamos, em um cenário de total descrédito, ineficiência e omissão [...]

Assim, de um lado enxergamos uma máquina administrativa falha, omissa e ineficiente, incapaz de atuar diligentemente e com a rapidez que seria necessária. Não estamos a dizer – pelo menos na grande maioria dos casos – que isso ocorra em razão da má qualidade técnica e profissional dos dignos representantes dos interesses da Fazenda Pública, procuradores que atuam em inúmeros processos de execução fiscal nas esferas municipal, estadual e federal, mas sim em razão da incompatibilidade racional entre a relação da quantidade de processos e do número existente de procuradores, que grande parte do tempo manifestam-se sem a preocupação ou possibilidade de atentarem-se às singularidades de cada um dos processos judiciais a eles atribuídos⁵⁸ (CARVALHO, 2013, p.189).

Portanto, quer pela morosidade típica e histórica das execuções fiscais oriundas da sobrecarga de processos sob a responsabilidade de pequenas estruturas judiciárias dos municípios brasileiros, quer pela falta de racionalidade na propositura de ações judiciais sem prévia análise da viabilidade de recuperação dos créditos inadimplidos, é certo que atualmente os executivos fiscais encaram um verdadeiro calvário para localizar e penhorar bens hábeis a quitar os débitos tributários, não se mostrando uma alternativa viável em termos de recuperabilidade dos créditos.

1.3.3 Alto custo para a persecução dos valores

Conforme há tempos foi sedimentado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, o “prefeito, mediante lei que o autorize, poderá deixar de ajuizar ações ou execuções fiscais de débitos tributários e não tributários abaixo de determinado valor inscrito, cujo custo de cobrança se revele superior a importância do crédito em perspectiva”⁵⁹ (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2008). Para isso, a legislação

⁵⁸ CARVALHO, Daniel Freire. Prescrição intercorrente e o responsável tributário. Tese de mestrado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2013, p.189.

⁵⁹ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Consulta n. 7667/026/08. Pleno. Cons. Relator Cláudio Ferraz de Alvarenga. J.: 18 dez. 2008.

local deve se atentar às peculiaridades do município, arbitrando os valores de maneira responsável.

Conquanto cada ente federado tenha a capacidade e a liberdade de indicar os valores mínimos de cobrança via execução fiscal de modo a não torná-la anti-econômica, cotejando as legislações das cidades de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba, Santa Isabel e Suzano é possível notar uma grande oscilação entre eles, variando entre R\$ 35,80 (Itaquaquecetuba) e R\$ 1.780,00 (Suzano), conforme será melhor explorado nos capítulos subsequentes.

Na visão estratégica dos mencionados municípios, as certidões de dívida ativa inferiores representariam a falta de racionalidade administrativa ante aos custos diretos e indiretos para a persecução dos débitos no âmbito judicial, considerando especialmente os meios tecnológicos de gestão e controle individual de cada processo, a relação entre tempo *versus* remuneração dos procuradores e a dedicação dos servidores municipais alocados nas varas de execuções fiscais para exercer atividades administrativas e burocráticas nos respectivos processos.

Outrossim, essa limitação de cunho financeira se apresenta como uma importante rota de correção de desvios da administração pública, capaz de manter o equilíbrio das contas estatais, pois uma vez identificado que o ajuizamento de execução fiscal tem gerado prejuízo econômico para o município quando estes créditos poderiam ser cobrados pela via administrativa, a imposição de parâmetros legais para a propositura dos executivos reflete verdadeira responsabilidade na gestão fiscal⁶⁰ (TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE GOIÁS, 2017).

Em outras palavras, essa limitação de valores e a instituição de um piso para persecução judicial razoável é essencial para que as execuções fiscais não sejam encaradas como um fim em si mesmas.

Para tanto, as dívidas cujos valores não atingissem o mínimo legal estipulado, deveriam ser cobradas pelas vias administrativas, livrando o Poder Judiciário de ações com

⁶⁰ TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE GOIÁS. Consulta n. 11781/2017. Pleno. Cons. Relator Substituto Maurício Oliveira Azevedo. J.: 01 out. 2017.

baixo proveito econômico, dando racionalidade no ato de execução, notadamente porque os custos com as medidas administrativas seriam mais ágeis e menos burocráticas/onerosas.

Como mencionado no início desse tópico, o município que mais elevou o piso das execuções fiscais foi Suzano, estabelecendo, em tese, a dispensa de cobrança judicial quando o débito for inferior a 500 Unidades Fiscais, o que representa, atualmente, a importância de R\$ 1.780,00.

Nesse cenário, segundo o já mencionado relatório de processos elaborado e encaminhado pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, dentre os mais de 90.500 executivos fiscais propostos entre 2016 e 2018 pelos municípios, o índice de execuções fiscais baseados em dívidas menores do que R\$ 1.780,00 representa um percentual superior a 69% dos processos distribuídos no período. Trata-se de pouco mais de 63 mil ações.

Curiosamente, em relação a Suzano, as execuções baseadas em dívidas menores que o piso estipulado na própria lei municipal representam 19.763 demandas.

Já no município de Mogi das Cruzes, ente federado que fixou o piso das execuções fiscais em R\$ 1.078,00 (atualizado para o ano de 2020), totalizou o montante de 4.094 ações executivas promovidas com valores inferiores ao piso.

Itaquaquecetuba foi o único município que se manteve fiel à sua legislação e não propôs – pelo menos durante o período analisado – execuções fiscais com proveito econômico inferior ao piso fixado em lei, efetuando a cobrança dos débitos pelas vias administrativas.

Mais do que simplesmente descontrole e desorganização das Procuradorias mogianas e suzanenses, esses dados demonstram o desatendimento das leis municipais. Isso porque, ao invés dos procuradores e dos agentes tributários assumirem as rédeas da situação e se empenharem administrativamente para localizar o devedor e negociar o débito sem a intervenção do Poder Judiciário, elas optaram pelo ajuizamento das execuções fiscais, talvez lastreadas pela falsa sensação de comodidade, haja vista a intermediação do Estado-Juiz auxiliando-a na realização de diligências, investigações e pesquisas de bens por meio de convênios.

Malgrado em primeira vista essa medida adotada pelas Procuradorias possa denotar pró-atividade dos agentes estatais visando bem representar os interesses da população em geral e evitar o não recebimento de créditos tributários, a propositura de ações judiciais para perseguir créditos irrisórios acabam ensejando mais prejuízos aos cofres públicos do que propriamente benefícios financeiros.

1.4 Obstáculos enfrentados pelos contribuintes quanto à litigiosidade das execuções fiscais

Assim como a morosidade e o congestionamento de processos judiciais prejudica os interesses fazendários – beneficiando somente os contribuintes devedores que se valem das mazelas institucionais para se locupletarem indevidamente, sonegando tributos e barganhando descontos administrativos através dos programas de recuperação fiscal –, a litigância exacerbada e desproporcional das execuções fiscais acarreta igual prejuízo aos contribuintes de boa-fé.

Isso porque, conforme será abordado detalhadamente nos tópicos seguintes, ao serem acionados em juízo para pagamento de pequenos valores, débitos já quitados, prescritos ou simplesmente indevidos, eles são obrigados a dispendem recursos para corrigirem erros e injustiças cuja Fazenda Pública poderia fazê-lo de ofício.

1.4.1 Obstáculos para se discutir débitos cobrados via execução fiscal

Como é cediço, os entes federados detém uma série de prerrogativas tanto para a constituição do crédito tributário como para a sua cobrança em juízo, notadamente a presunção de veracidade da certidão de dívida ativa, prazos dilatados (incluindo a antecipação da interrupção do prazo prescricional, levada à efeito com a edição da Lei Complementar n. 118, de 09 de fevereiro de 2005), ajuizamento facilitado, isenção de taxas judiciais e etc.⁶¹

⁶¹ CASA CIVIL. Lei Complementar nº 5.172/66, de 22 de setembro de 2020. Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005. [S. I.], 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp118.htm. Acesso em: 7 dez. 2019.

Nesse cenário, a cobrança judicial de débitos via execução fiscal é bastante atrativa especialmente para os municípios, que se aproveitam da estrutura judicial bancada especialmente com recursos do Estado.

Por outro lado, os contribuintes acionados para se defenderem de uma cobrança realizada via execução fiscal, ainda que estejam com a sua situação tributária regular, para oporem resistência à pretensão fazendária inevitavelmente amargam prejuízos de ordem material e, dependendo do caso, danos morais, quando ocorre o protesto indevido da certidão de dívida ativa.

A forma regular de oposição no processo de execução fiscal dá-se por meio de embargos à execução, previsto no artigo 16 da Lei n. 6.830/80, assim redigido:

Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

I - do depósito;

II - da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro garantia; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

III - da intimação da penhora. ⁶²(CASA CIVIL, 1980)

Sem prejuízo de outros meios jurídicos que também podem combater as dívidas cobradas pelas execuções fiscais, especialmente a exceção de pré-executividade, o mandado de segurança e a ação anulatória, é por intermédio dos embargos à execução, que o devedor busca defender-se da ação executiva fazendária, utilizando-se do processo de conhecimento para afastar a exação fiscal, demonstrando os fatos modificativos, suspensivos ou extintivos dos créditos públicos.

Por ser a principal forma de opor resistência à pretensão executória da Fazenda Pública, tramitando de maneira apartada à demanda principal, “os embargos à execução fiscal têm natureza de ação autônoma de amplitude máxima, mas de conteúdo correlato à execução fiscal existente” ⁶³ (CHUCRI, 2020, p. 857).

⁶² CASA CIVIL. Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980. Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. [S. l.], 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 6 dez. 2019.

⁶³ CHUCRI, Augusto Newton. Dos embargos à execução fiscal. In *Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal*. Coordenador João Aurino de Melo Filho. Salvador: Jus Podivm, 2020. Pág. 857.

Diferentemente do que ocorre com a oposição de embargos à execução disciplinada pelo artigo 914 do Código de Processo Civil, no âmbito da Lei de Execuções Fiscais, essa medida judicial depende da garantia do juízo como condição de procedibilidade. A esse respeito, faz-se referência aos incisos I, II e III do artigo 16 da Lei n. 6.830/80, além do seu §1º, afirmando textualmente que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”⁶⁴ (CASA CIVIL, 1980).

Importante destacar que a garantia do juízo deve ser integral, contemplando todo o valor pleitado na execução fiscal, não sendo hábil para tanto a penhora parcial ou insuficiente, situação na qual os embargos serão recebidos, mas permanecerão sobrestados até a integralização da garantia⁶⁵ (STJ, 2010), conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Ainda de acordo com o Tribunal, tal condição persiste inclusive quando o contribuinte é beneficiário da assistência judiciária gratuita⁶⁶ (STJ, 2014), excetuados, obviamente, os casos extremos de esgotamento patrimonial do devedor⁶⁷ (STJ, 2019).

Eis, portanto, o primeiro obstáculo no qual o contribuinte se depara quando é judicialmente acionado para pagar uma dívida insubsistente. Isso porque embora a garantia possa ser desfeita ao cabo da discussão levada a efeito nos embargos à execução, o prejuízo enfrentado pelo contribuinte é ululante, pois durante o período de tramitação das ações permanecerá com seu patrimônio afetado pela dívida.

Além disso, para se manifestar nos processos de executivos fiscais por meio dos embargos à execução, o contribuinte deve também efetuar o recolhimento das taxas e emolumentos judiciais, sem prejuízo da contratação de profissional para lhe assessorar

⁶⁴ CASA CIVIL. Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980. Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. [S. 1.], 1980. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 6 dez. 2019.

⁶⁵ STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp Nº 1.127.815 SP 2009/0045359-2. Relator: Ministro Luiz Fux. DJ: 24/11/2010. JusBrasil, 2010. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17667100/recurso-especial-resp-1127815-sp-2009-0045359-2/inteiro-teor-17667101>. Acesso em: 07 dez. 2019.

⁶⁶ STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp Nº 1.437.078 RS 2014/0042042-7. Relator: Ministro Humberto Martins. DJ: 25/03/2014. JusBrasil, 2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25024272/recurso-especial-resp-1437078-rs-2014-0042042-7-stj/inteiro-teor-25024273?ref=juris-tabs>. Acesso em: 6 dez. 2019.

⁶⁷ STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp Nº 1.487.772 SE 2014/0269721-5. Relator: Ministro Gurgel de Faria. DJ: 28/05/2019. ConJur, 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/embargos-execucao-fiscal-garantia-juizo.pdf>. Acesso em: 6 dez. 2019.

juridicamente, aumentando ainda mais o seu prejuízo para opor validamente defesa contra as cobranças excessivas realizadas pelas Fazendas Públicas.

Em sentido contrário, é igualmente importante enfatizar os riscos e os impactos processuais que a sucumbência – ainda que parcial – dos embargos à execução podem oferecer ao contribuinte, especificamente quanto aos honorários sucumbenciais devidos aos procuradores Fazendários que, segundo o §3º do artigo 85 do Código de Processo Civil (CPC)⁶⁸, devem ser parametrizados de acordo com o valor do proveito econômico tratado na ação.

Infelizmente esse mesmo tratamento não é dedicado quando os honorários são devidos pela Fazenda Pública aos patronos do contribuinte, conforme foi destacado em artigo relacionado às peculiaridades dos Embargos à Execução Fiscal, escrito por Augusto Newton Chucri, procurador da Fazenda Nacional:

Quando vencida a Fazenda Pública, aplica-se a regra do art. 85, §3º, do CPC, que determina que o juiz aprecie equitativamente o grau de zelo do advogado, o lugar da prestação do serviço e a natureza e importância da causa e o trabalho realizado, mas também atenha-se às limitações de valores máximos presentes nos incisos do referido parágrafo. [...]

É certo que o juiz tem o dever constitucional de fundamentar suas decisões, mas a praxe mostra o patente descumprimento deste dever, sendo que os juízes simplesmente lançam ao fim da sentença um valor qualquer sem fundamentar como se chegou nesse valor. Ainda pior, geralmente são valores irrisórios.⁶⁹ (CHUCRI, 2020, p. 883)

A desproporção de garantias asseguradas aos entes tributantes e às Procuradorias Fazendárias no processo de execução são ainda maiores se analisada a Súmula n. 168 do já extinto Tribunal Federal de Recursos, ratificada pelo Superior Tribunal de Justiça⁷⁰ (STJ, 2010). Isso porque o verbete sumular reconhece a possibilidade da Fazenda Pública,

⁶⁸ BRASIL. Código de Processo Civil (2015). Código de Processo Civil Brasileiro. Brasília, DF: Senado, 2015.

⁶⁹ CHUCRI, Augusto Newton. Dos embargos à execução fiscal. In *Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal*. Coordenador João Aurino de Melo Filho. Salvador: Jus Podivm, 2020. Pág. 883.

⁷⁰ STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp Nº 1.143.320 RS 2009/0106334-9. Relator: Ministro Luiz Fux. DJ: 12/05/2010. JusBrasil, 2010. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/9271928/recurso-especial-resp-1143320-rs-2009-0106334-9/inteiro-teor-14304651>. Acesso em: 7 dez. 2019.

mediante lei, acrescentar ao valor da dívida exequenda um percentual à título de despesas de cobrança, servindo como sucedâneo dos honorários sucumbenciais.

No âmbito federal essa autorização encontra-se regulamentada pelo Decreto-Lei n. 1.025/69, acrescentando ao montante da dívida em cobrança o percentual de 20% nomeando-o de “custo de cobrança”.

Atualmente não se tem notícias de que as municipalidades analisadas tenha aderido a essa prática e tampouco possuam em suas legislações próprias autorizações nesse sentido, fato que deve ser festejado sob a égide da segurança jurídica. Isso porque, admitir essa prática em benefícios das Procuradorias municipais poderia não só fomentar ainda mais a judicialização das execuções fiscais, representando metaforicamente um cheque em branco ao Poder Judiciário para burlar o artigo 85, §3º do CPC, promovendo uma injusta e despropositada discriminação entre os advogados públicos (procuradores fazendários) e os advogados privados (procuradores dos contribuintes).

Esse fato somente endossa as dificuldades enfrentadas pelos contribuintes com a judicialização exacerbada das execuções fiscais, a qual iça os privilégios e garantias da Fazenda Pública em patamar bem superior aos direitos dos contribuintes, desprestigiando-os de maneira clara e latente.

Outro exemplo que pode ser observado nesse particular é sobre os efeitos da sentença que aprecia os embargos à execução fiscal. Embora a execução esteja garantida – requisito essencial de procedibilidade conforme destacado anteriormente –, os recursos de apelação que combatem as sentenças que rejeitam liminarmente os embargos à execução ou os julgam improcedentes terão efeito meramente devolutivo, ao passo que, se a decisão for favorável ao contribuinte, resolvendo o mérito para declarar a procedência dos embargos – total ou parcialmente –, o recurso será recebido no duplo efeito⁷¹ (CHUCRI, 2020).

Em outras palavras, por conta do recurso de apelação interposto pelo contribuinte no processo de embargos à execução deter somente o efeito devolutivo, enquanto o Tribunal

⁷¹ CHUCRI, Augusto Newton. Dos embargos à execução fiscal. In *Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal*. Coordenador João Aurino de Melo Filho. Salvador: Jus Podivm, 2020, p. 888-889.

não julgar o mérito da apelação, a Fazenda poderá prosseguir com os atos executórios alienando o patrimônio do devedor para saldar o crédito antes mesmo do trânsito em julgado da discussão.

Trata-se de mais um despropósito que outorga garantias praticamente infinitas aos entes tributantes desprestigiando direitos fundamentais dos contribuintes sob a pecha da supremacia do interesse público.

Surpreendentemente, conforme será objeto de análise ao longo dos capítulos subsequentes, mesmo diante de tantos benefícios e garantias não só previstos em lei como ratificados pelos órgãos judiciais, ainda hoje as execuções fiscais falham em sua função principal de recuperar tributos não pagos espontaneamente pelos contribuintes.

1.4.2 O contexto dos embargos à execução nos municípios analisados

De acordo com o relatório emitido pelo TJSP encaminhando os dados relacionados às ações judiciais propostas pelos municípios contra os contribuintes, e vice-versa, entre 2016 e 2018, foram identificados 293 embargos à execução fiscal e embargos de terceiros⁷² (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2020).

Até julho de 2020, data em que os servidores do Tribunal extraíram as informações do sistema de gerenciamento processual, 214 processos foram julgados, representando uma média alta de sentenciamento.

Desses 214 embargos já sentenciados, 91 tiveram êxito ainda que parcial para obstar a execução fiscal. Em termos percentuais, mais de 42% dos embargos opostos pelos contribuintes questionando a higidez das cobranças judiciais restaram frutíferas, o que evidencia falhas tanto na constituição do crédito quanto no ajuizamento⁷³. Esse número é

⁷² TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

⁷³ Isso sem contabilizar as exceções de pré-executividade apresentadas no período e que foram acolhidas, determinando a extinção das execuções fiscais.

Embora a sua apresentação e o processamento dispense grandes formalidades, assim como o recolhimento de taxas judiciárias e a garantia do juízo em comparação aos embargos à execução fiscal ou à ação anulatória, a

bem superior à experiência identificada no âmbito federal, cujo índice de acolhimento atinge pouco mais de 20%⁷⁴ (INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA, 2011, p. 33).

Em 63 processos o tema principal da defesa contemplou a prescrição, excesso de execução, nulidades na constituição da certidão de dívida ativa, juros abusivos, iniquidade do título, incorrência do fato gerador e pagamento pretérito, matérias que deveriam ser verificadas pelos procuradores antes de promoverem a execução fiscal.

Outro dado importante extraído do relatório é com relação aos valores discutidos nesses embargos vencedores. Dos 91 processos que tiveram êxito, somente 34 deles tinham como foco a discussão de valores menores do que R\$ 5 mil. Dentre as 57 demandas remanescentes cujo proveito econômico superava essa marca financeira, em 27 demandas a pretensão excedia a R\$ 20 mil, permeando a de maior valor a importância de R\$ 1.059.391,00.

Nesse cenário observado a partir de dados oficiais em relação específica aos municípios de Suzano, Itaquaquecetuba e Mogi das Cruzes no período de 2016 a 2018, foi constatado que além do alto grau de judicialização das execuções fiscais (dentre as quais muitas ainda estão em fase embrionária), a seleção e a análise prévia da higidez das dívidas cobradas via execução fiscal não tem sido plenamente satisfatória, provavelmente diante do grande volume de certidões de dívida ativa que chegam semanalmente às Procuradorias para serem ajuizadas.

exceção de pré-executividade demanda custos para os excipiente, notadamente a contratação de assessoria jurídica e a organização dos documentos para subsidiar o pedido de nulidade da certidão de dívida ativa.

Segundo o relatório do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, ao todo foram sentenciados 93 pedidos em favor dos contribuintes, sendo dois deles na Comarca de Itaquaquecetuba, oito em Suzano e 83 na Comarca de Mogi das Cruzes.

Em números bastante semelhantes aos embargos, cujo resultado desfavorável à Fazenda foi identificado em 91 processos, as exceções de pré-executividade apresentadas ensejaram a extinção de 69 execuções fiscais com valores inferiores a R\$ 5.000,00. Os processos que representaram maior sucumbência da Fazenda Pública ocasionada pelo acolhimento dos pedidos formulados pelos excipientes foram de R\$ 241.303,86 e 806.834,59, ambos em relação à Municipalidade de Mogi das Cruzes, além de R\$ 13.612.261,65 no tocante ao município de Itaquaquecetuba.

⁷⁴ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011, p. 33.

Isso porque os entes públicos têm insistido na cobrança judicial de débitos já quitados, prescritos, excessivos, inexistentes, dentre outras causas, acionando despropositadamente os contribuintes, os quais se veem obrigados a realocar mão de obra e a direcionar recursos em mais processos judiciais que acabam inundando os escaninhos do Poder Judiciário.

De mais a mais, afigura-se oportuno destacar que essa prática fazendária serve igualmente para retroalimentar a morosidade da justiça, impor retrabalhos aos próprios procuradores (que são obrigados a responderem ou contrarrazoarem as interpelações dos contribuintes, assim como, dependendo do caso, interporem recursos), bem como onerar os cofres públicos com ônus sucumbenciais, notadamente os honorários advocatícios devidos aos advogados dos contribuintes.

1.4.3 Alto custo para tramitação das execuções de baixo valor

Consoante sustentado no tópico anterior, diante de uma cobrança judicial de uma execução fiscal (independente do valor cobrado pelo ente público) o contribuinte deve constituir um patrono seja para opor defesa ou então simplesmente informar ao juízo a quitação do débito, seu parcelamento ou a suspensão da exigibilidade do processo para, com isso, evitar penhoras e bloqueio de bens.

Diferentemente do que ocorre na Justiça do Trabalho ou nas demandas ajuizadas sob o rito sumaríssimo, baseados na Lei n. 9.099/95⁷⁵, normalmente a parte demandada não possui capacidade postulatória nos executivos fiscais, dependendo da contratação de advogado para se manifestar validamente nos autos, o que inclusive é extremamente salutar dada a complexidade das normas tributárias e das peculiaridades do processo tributário, além do profissional ser essencial e indispensável à administração da justiça conforme redação do artigo 133 da Constituição Federal.

⁷⁵ BRASIL. Lei nº 9.099/95, de 26 de setembro de 1995. Lei Nº 9.099, de 26 de setembro de 1995. [S. l.], 1995. Disponível em: <https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/103497/lei-dos-juizados-especiais-lei-9099-95>. Acesso em: 8 dez. 2019.

Dada a autonomia pessoal, profissional e financeira que permeia o exercício da advocacia, incumbindo a cada profissional a faculdade de estipular os seus honorários⁷⁶, o Código de Ética⁷⁷ (OAB, 1995) instituído pelo Conselho Federal estabelece alguns critérios específicos quanto à fixação dos honorários.

O artigo 36 do referido Código de Ética estabelece que a remuneração fixada pelo profissional deve ser feita com moderação, sopesando algumas circunstâncias, especialmente a complexidade do trabalho, o tempo de dedicação, a condição econômica do cliente, a importância e a urgência na intervenção, a competência e o renome do profissional, além da praxe sobre trabalhos análogos (OAB, 1995).

A despeito da alta subjetividade dos critérios indicados, o artigo 41 do Código estabelece que “o advogado deve evitar o aviltamento de valores dos serviços profissionais, não os fixando de forma irrisória ou inferior ao mínimo fixado pela Tabela de Honorários, salvo motivo plenamente justificável” (OAB, 1995).

Especificamente no Estado de São Paulo, a seção paulista da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) emite anualmente a tabela de honorários advocatícios constando os percentuais médios e os valores mínimos de honorários praticados pela classe.

Para o ano de 2020, o valor constante na aludida planilha relacionada à apresentação de defesa em execução de natureza fiscal foi de 15% sobre o valor da ação, com valor mínimo habitualmente praticado de R\$ 7.465,32⁷⁸(OAB-SP, 2017).

Nesse contexto, seguindo a redação do artigo 41 e ponderando os critérios contidos no artigo 36, ambos do Código de Ética e Disciplina da Ordem dos Advogados do Brasil, os honorários devidos aos patronos atuantes no âmbito das execuções fiscais paulistas seria

⁷⁶ A redação do artigo 22 da Lei n. 8.906, de 04 de julho de 1994, também conhecida como Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil, autoriza os profissionais a cobrarem livremente os seus honorários advocatícios, atendidos os critérios éticos disciplinados especialmente pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.

⁷⁷ OAB. Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. Código de Ética e Disciplina da OAB. [S. l.], 1 mar. 1995. Disponível em: <https://www.oab.org.br/content/pdf/legislacaoab/codigodeetica.pdf>. Acesso em: 8 dez. 2019.

⁷⁸OAB-SP. Tabela de Honorários Advocatícios - 2020. 17/06/2020. São Paulo, 25 set. 2017. Disponível em: <https://www.oabsp.org.br/servicos/tabelas/tabela-de-honorarios>. Acesso em: 9 dez. 2019.

avaliado em 15% sobre a dívida cobrada, com o mínimo de R\$ 7.465,32, isso de acordo com a tabela mais recente divulgada pela classe representativa dos advogados paulistas.

Como será abordado com mais cautela no próximos capítulos, muitas das execuções fiscais promovidas pelos municípios de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba e Suzano entre os anos de 2016 e 2018 possuem um valor extremamente baixo.

Apenas à título exemplificativo, dos 90 mil executivos fiscais promovidos no período, 84.885 possuem valor igual ou inferior a R\$ 7.465,32, o que torna inviável o cumprimento do Código de Ética pelos profissionais da área.

Esse panorama pragmático, se encarado sob o ângulo do contribuinte, em uma análise puramente econômica, torna inviável a manifestação de insurgência nos processos executivos de baixo valor pois, como mencionado alhures, além do investimento com a contratação de advogado ele deverá recolher custas processuais e dar em garantia da execução, bens para suspender os atos de expropriação.

Ao frigir dos ovos, o contribuinte injustamente acionado no processo executivo para cobrança de pequenos valores deverá dedicar uma quantia mais vultosa do que o próprio débito se quiser discutí-lo judicialmente, inviabilizando o pleno exercício do contraditório.

Nesse sentido caminha a conclusão firmada de Aliomar Baleeiro, com as atualizações feitas por Misabel Derzi:

Procedimentos da Fazenda Pública podem constranger ilegítimamente o contribuinte ao pagamento, ou coibir o acesso ao Poder Judiciário. São, por exemplo, revelações que rompem com o sigilo profissional por meio da divulgação ampla de “pretensos” devedores, ameaçadores pedidos de falência ou de prisão sem fundados indícios de crime, atingindo, no mínimo, três pilares constitucionais:

A liberdade de comerciar;

O livre acesso ao Judiciário;

E o princípio da moralidade administrativa.

A administração fiscal, ao atirar-se com tanto ímpeto sobre os contribuintes, muitas vezes age com deslealdade. Afigura-se como litigante de má-fé, que exige, por razões puramente fiscalistas, o que sabe não ser devido, atordoando e perturbando o Poder Judiciário, com o intuito de constranger obliquamente o

contribuinte a recolher tributos, tática condenada pelo STF, por ferir o princípio da moralidade dos atos administrativos⁷⁹. (BALEEIRO, 2018, p. 1448)

A situação narrada se agrava ainda mais quando o débito de pequena monta cobrada pela Fazenda Pública já tiver sido espontâneo ou administrativamente quitado pelo contribuinte antes da propositura da execução fiscal. Isso porque nesse cenário compensaria para o contribuinte pagar o débito em duplicidade ao invés de impugná-lo judicialmente, minimizando os riscos de penhora ou protesto da certidão de dívida ativa, bem como viabilizando a rápida expedição das certidões de regularidade fiscal. Logo, resta evidente que além do cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório por motivos lógico-econômico, estar-se-ia privilegiando o enriquecimento ilícito do Estado e, conseqüentemente, o descrédito das instituições públicas ante à falta de moralidade administrativa.

Nesse contexto, conforme será igualmente explorado nos capítulos posteriores, não há como se olvidar que o atual modelo de execução fiscal é leniente e beneficia somente o mau contribuinte, que aproveita a morosidade da justiça e a deficiência dos meios expropriatórios para retardar sua citação e criar embaraços na satisfação do crédito tributário, adquirindo prazo para se desfazer irregularmente do seu patrimônio e, com isso, lesar os cofres públicos. Enquanto isso ocorre, os contribuintes de boa-fé são obrigados a dispendem de quantias altas para discutirem judicialmente créditos de pequeno valor, prescritos, nulos, insubsistentes ou até mesmo já quitados.

⁷⁹ BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito Tributário brasileiro. 14ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Pág. 1.448.

2. DESJUDICIALIZAÇÃO NA COBRANÇA DOS DÉBITOS FISCAIS NO ÂMBITO DOS MUNICÍPIOS

2.1 Modelo normativo de cobrança judicial das dívidas tributárias

Com a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 1973, os procedimentos executivos de títulos judiciais e extrajudiciais foram unificados. Nesse cenário, os créditos públicos certificados pela dívida ativa passaram a ser considerados como títulos extrajudiciais, nos termos do artigo 585, inciso VII, sendo processados da mesma maneira que outros documentos com essa característica⁸⁰ (SILVA, 2013, p.29).

Contudo, a despeito da uniformização do rito procedimental de cobrança, os créditos fazendários recebiam tratamento especial em razão da existência de normas legais que asseguravam garantias e privilégios, a exemplo do Código Tributário Nacional⁸¹ (MELO FILHO, 2018, p.111). Em outras palavras, embora a sequência e a estrutura do processo de execução fossem iguais, os créditos tributários detinham vantagens e prerrogativas cujos títulos privados não gozam.

Diante da equiparação dos procedimentos levados a efeito no Digesto Processual de 1973, foi desenvolvida a Lei n. 6.830/80 com a finalidade de diferenciar os créditos comuns dos créditos fazendários, atribuindo a eles maior eficiência no ato de cobrança. Isso porque ao longo da sua Exposição de Motivos, os autores do projeto legislativo destacaram que o Código Processual de 1973 teria dado “ao crédito público o mesmo tratamento da nota promissória e da letra de câmbio”, o que justificaria a vigência da Lei de Execuções Fiscais para assegurar à realização da receita pública os melhores meios da execução judicial.

Instituída em setembro de 1980, a referida lei teve como objetivo claro regular a cobrança judicial de tributos não pagos espontaneamente pelos contribuintes, contemplando também as dívidas não fiscais contraídas em favor do Estado.

⁸⁰ SILVA, Paulo Eduardo Alves da; MEDEIROS, Bernardo de Abreu. A “morte lenta” da Execução Fiscal: Isso é necessariamente ruim? In *Gestão e Jurisdição: o caso da Execução Fiscal da União*. Vol. 09. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013. Pág.29.

⁸¹ MELO FILHO, João Aurino de. *Racionalidade Legislativa do Processo Tributário*. Salvador: JusPodivm, 2018. Pág.111.

Segundo Américo Luís Martins da Silva, a Lei de Execução Fiscal repete a mesma tendência já verificada no passado, consistente na decodificação do procedimento de cobrança da dívida oriunda da Fazenda Pública, disciplinando o procedimento por lei especial e não mais pelo Código de Processo Civil, bem como a institucionalização de privilégios que, nas palavras do autor, “chegam, não raras as vezes, a serem exageradas e injustificáveis”⁸² (SILVA, 2001, p.17).

No entendimento de Renato Lopes Becho, a execução fiscal possui três principais objetivos:

A execução fiscal possui ao menos dois objetivos tradicionais: (i) a recuperação de créditos do Estado não adimplidos espontaneamente pelos devedores, e (ii) funciona como uma ferramenta de inibição da sonegação fiscal. Quanto mais efetiva for a execução, maiores são as chances de pagamento voluntário dos tributos. Mas há um terceiro e não menos importante objetivo: (iii) conduzir o processamento de cobrança das execuções dentro dos estritos termos da legislação brasileira⁸³ (BECHO, 2018, p.40).

De fato, cotejando a redação da Lei de Execuções Fiscais, nota-se que o legislador prestigiou sobremaneira os créditos estatais, estabelecendo um regime próprio recheado de medidas, garantias e facilidades tendentes a viabilizar a recuperação dos valores devidos ao Estado, desencorajando os contribuintes inadimplentes a continuarem nesta situação.

A ideia da legislação foi tornar o ato de execução de créditos fazendários mais simples e célere, diferenciando o seu procedimento das execuções de títulos disciplinados há época pelo Código de Processo Civil de 1973.

Idealizada pelo Poder Executivo, a Lei n. 6.830/80, que criou um novo arquétipo de processo de cobrança das dívidas pelas Fazendas Públicas (segregando a execução fiscal da execução geral, regulada pelo Diploma Processual) induziu fortes críticas especialmente de Humberto Theodoro Júnior, *in verbis*:

⁸² SILVA, Américo Luís Martins de. A execução da dívida ativa da fazenda pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. Pág.17.

⁸³ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018. Pág. 40.

Na verdade, padece a nova Lei de Execuções Fiscais de, pelo menos, dois graves defeitos fundamentais:

- a) Decodificação de um procedimento que já se integrara ao Código de Processo Civil, como peça de um todo harmônico e funcional; e
- b) A instituição de privilégios exagerados e injustificáveis para a Fazenda Pública, que foi cumulada com favores extremos que chegam em vários passos, a repugnar à tradição e à consciência jurídica do direito nacional⁸⁴ (THEODORO JÚNIOR, 2009, p.4).

Igualmente ácida foram as manifestações de Araken de Assis, quando afirmou ser a Lei de Execuções Fiscais o diploma que “combina ideias autoritárias e rançosas a uma linguagem obscura e confusa, denotando, já no projeto, insanáveis vícios de origem”⁸⁵ (ASSIS, 2010. p.1138).

Outra crítica importante acerca da Lei n. 6.830/80, corresponde ao fato de que enquanto o Código de Processo Civil de 1973 foi desenvolvido por renomados juristas e acadêmicos, a Lei de Execução Fiscal foi elaborada por técnicos do serviço público que, embora fossem profissionais de altíssimo nível, foram embuídos do “desejo de prover a Administração Pública e o Poder Judiciário de uma legislação mais simples e ágil, menos burocrática e menos formalista, procurando oferecer ao crédito público instrumento expedito de cobrança e satisfação”⁸⁶ (BECHO, 2018, p.46).

De fato, a ideia da legislação, de acordo com a mensagem ministerial relacionada à Lei de Execução Fiscal, tinha como foco a simplificação do processo de execução da dívida ativa, reduzindo o número de despachos judiciais (livrando os magistrados de atividades meramente burocráticas), dinamizando a citação dos sujeitos passivos pela via postal, descongestionando as vias judiciais e aprimorando o processamento/gestão de dados na execução fiscal.

Decorrido praticamente 40 anos do início da vigência da referida Lei n. 6.830/80 e analisando o cenário das execuções fiscais, ironicamente, é possível observar resultados antagônicos àqueles destacados no escopo da norma.

⁸⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de Execução Fiscal. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 4.

⁸⁵ ASSIS, Araken de. Manual de Execução. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 1.138.

⁸⁶ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018. Pág. 46.

Como explica João Aurino de Melo Filho, embora na época da promulgação da lei o legislador tenha avançado em questões pontuais no processo de desburocratização da execução fiscal, ele manteve a característica básica de divisão entre Estado-Juiz e Estado-Administração na responsabilidade pela prática de atos administrativos necessários à cobrança forçada da obrigação tributária. Nesse rateio de tarefas, coube ao Estado-Administração o papel simples de orientar a atuação concreta dos atos de expropriação, realizados praticamente em sua integralidade pelo Estado-Juiz⁸⁷ (MELO FILHO, 2018, p.113).

Por fim, o citado jurista conclui a sua análise em torno da racionalidade da citada lei afirmando:

Diante do exposto, a susposta existência de um rito ‘arbitrário’ ou mesmo ‘mais célere e eficiente’ para cobrança dos créditos públicos não passa de uma pressuposição falsa. Não existe, por mais que tal conclusão tenha se cristalizado na Ciência Jurídica brasileira, um rito procedimental mais vantajoso para a Fazenda Pública executar seus créditos tributários; sendo necessário, com urgência, que tal mito seja desfeito, porque é essencial, para todo o sistema jurídico, que o processo de execução seja, de fato, célere e eficiente⁸⁸ (MELO FILHO, 2018, p.136).

De mais a mais, com as reformas processuais iniciadas em 2005 que atingiram o Código de Processo Civil de 1973, os processos de execução de títulos extrajudiciais passaram a ser bem mais funcionais que a própria Lei de Execução Fiscal, invertendo a lógica tradicional. O mesmo se diz em relação ao Código de Processo Civil de 2015, que além de manter questões importantes tratadas nas mencionadas reformas, instituiu outras medidas de cunho expropriatórios visando à satisfação dos créditos judiciais e extrajudiciais.

2.2 Atual modelo de regulação das execuções fiscais

Conquanto a Lei n. 6.830/80 tenha sido criada com a pretensão de facilitar, dinamizar e agilizar a cobrança dos créditos tributários, descodificando o procedimento de execução, na prática o que se vê é um movimento em sentido contrário.

⁸⁷ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p.113.

⁸⁸ Id., 2018, p. 136.

Isso porque, desde o início dos anos 2000, o legislador tem se dedicado a modernizar os ritos de cobrança de títulos judiciais e extrajudiciais codificados, não se empenhando da mesma maneira para atualizar a Lei de Execução Fiscal, tornando-a menos racional.

De todo modo, mesmo estando claramente defasada em relação aos meios de pesquisa e expropriação de patrimônio, assim como da tecnologia posta à disposição da administração pública e do Poder Judiciário, a Lei n. 6.930/80 ainda permanece válida, regendo as cobranças de tributos e dívidas não fiscais contraídas em favor do Estado.

Em suma, o processo da Lei n. 6.830/80 estrutura a cobrança em pequenas fases, divididas entre as etapas: (i) de postulação; (ii) citação/oposição de defesa e; (iii) expropriação de bens.

Semelhante ao processo de conhecimento, as execuções fiscais têm início com a distribuição da petição inicial, que deve necessariamente ser instruída pela certidão de dívida ativa, a qual deve conter a discriminação pormenorizada do débito exequendo.

Ao receber o pedido, o magistrado deve despachar a petição e determinar a citação da parte executada para tomar ciência do feito, bem como para efetuar o pagamento do valor devido. O ato citatório pode ser realizado por correio com aviso de recebimento, mandado cumprido por oficial de justiça ou via edital.

Superada essa etapa inicial, caso a parte executada não pague espontaneamente a dívida ou formule pedido de parcelamento administrativo, o Poder Judiciário poderá dar início à expropriação de bens indicados pelo devedor ou então promover a penhora de bens por Oficial de Justiça.

Como explorado no capítulo anterior, sem prejuízo de outros meios processuais hábeis a impugnar o crédito tributário executado, notadamente as ações anulatórias, mandados de segurança ou até mesmo a chamada exceção de pré-executividade, a Lei n. 6.830/80 assegura à parte executada, no prazo de 30 dias contados do depósito dos valores executados, da juntada do seguro garantia ou de fiança bancária, bem como da intimação de eventual penhora de bens, a oposição de embargos à execução questionando a validade ou higidez da pretensão fazendária.

Tais medidas, se acolhidas pelo Poder Judiciário, podem ensejar a extinção total ou parcial das execuções fiscais, com a conseqüente invalidação da certidão de dívida ativa. Por outro lado, caso elas não sejam procedentes, permitirão a retomada da marcha processual da ação executiva, partindo para a derradeira fase de expropriação de bens.

Uma vez encerrada a discussão sobre os valores executados (quer pelo esgotamento dos meios processuais adequados, quer pela inércia do executado), por impulso dos advogados públicos, o Poder Judiciário pode levar a leilão ou à hasta pública os patrimônios do devedor de modo a satisfazer o crédito fazendário, convertendo o valor arrecadado em renda ao ente público.

Em termos ilustrativos, destaca-se o seguinte croqui contemplando as fases típicas das execuções fiscais:

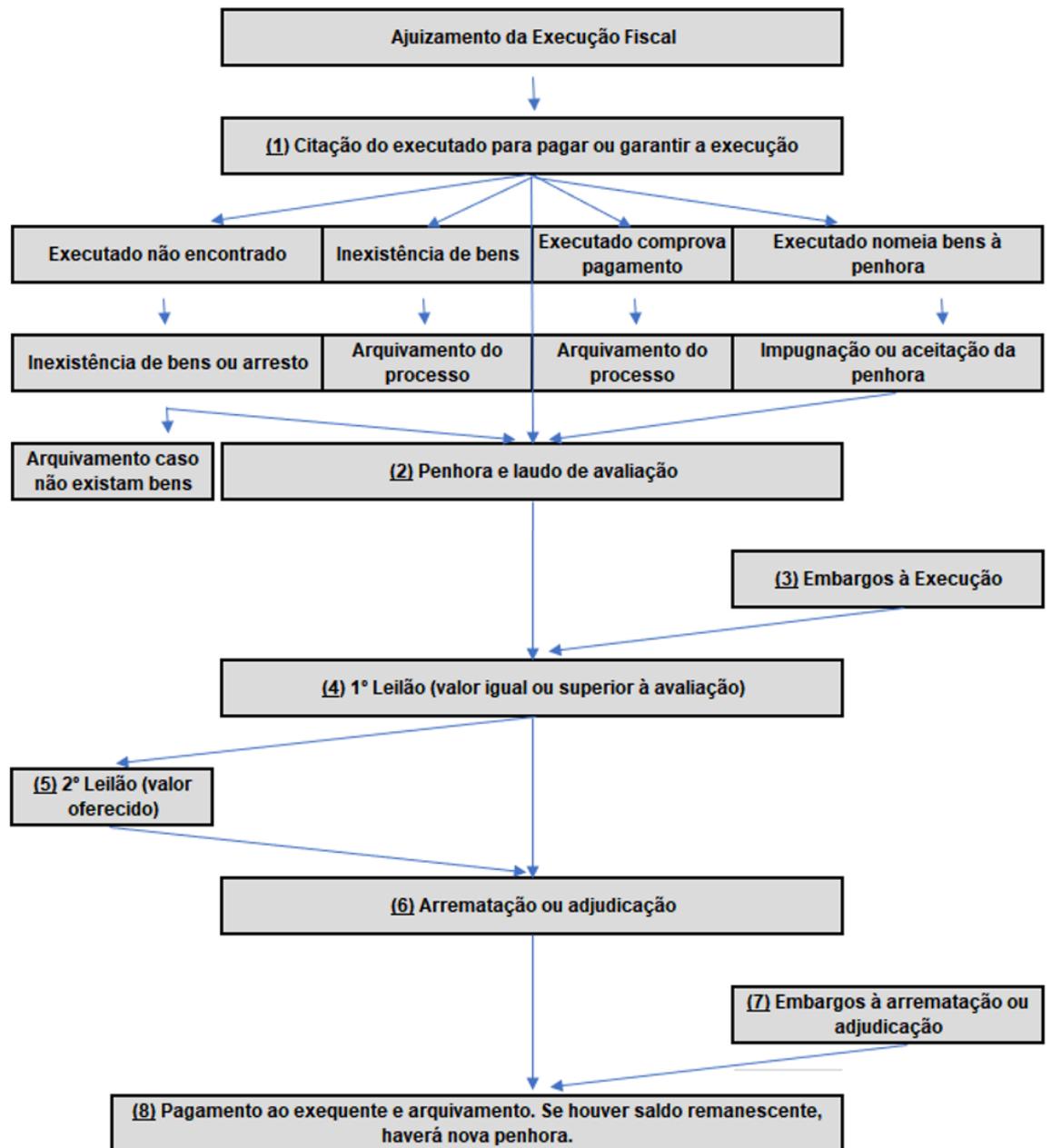


Imagem 1 – Diagrama das fases típicas das execuções fiscais

Esse arquétipo se aplica não somente à União Federal como aos Estados-membros e aos Municípios.

Importante notar, outrossim, que as execuções fiscais podem não atingir os seus objetivos em várias ocasiões, especialmente quando o Poder Judiciário não localiza o devedor, não encontra bens passíveis de penhora, quando o patrimônio expropriado não detém liquidez ou então nos casos em que os meios de defesa opostos pelos contribuintes são providos. Em todos esses casos os processos de cobrança são suspensos (com exceção

da última hipótese, em que o executivo é extinto) e posteriormente arquivados, gerando prejuízo aos cofres públicos.

Isso porque “cada execução fiscal esconde um emaranhado de meandros procedimentais até que conclua pela não localização do devedor ou pela ausência de bens”⁸⁹ (SILVA, 2013, p.32). Nesse meio tempo uma quantia vultosa de recursos humanos, materiais e tecnológicos são direcionados a esses processos judiciais, dedicados para a elaboração de mandados, certidões, diligências de oficiais de justiça e agentes dos correios, tramitação de peças processuais, manutenção do sistema de gerenciamento processual e todas as providências necessárias para juntadas e desentranhamentos de documentos necessários para as tentativas de citação.

Para uma legislação que rompeu com a padrão tradicional do processo de execução de títulos, disciplinada até então pelo Código de Processo Civil de 1973 e que foi elaborada por técnicos do serviço público do Poder Executivo, o rito processual eleito, na teoria (e somente com base nela), tornou a cobrança desses créditos mais célere.

Contudo, como dito anteriormente, após quatro décadas da sua instituição com pouquíssimas alterações legislativas, a Lei n. 6.830/80 tornou-se obsoleta em relação à atual sociedade e aos meios tecnológicos do século XXI.

A despeito das inúmeras garantias dadas ao crédito tributário⁹⁰, as prerrogativas concedidas aos procuradores fazendários⁹¹ e as limitações processuais para os contribuintes se defenderem⁹², a realidade das execuções fiscais tem cada dia mais se distanciado dos fins pretendidos pela mencionada legislação. Não obstante que, ao comentar a compatibilidade do Código de Processo Civil de 2015 com a Lei n. 6.830/80, Renato Becho afirmou que

⁸⁹ SILVA, Paulo Eduardo Alves da; MEDEIROS, Bernardo de Abreu. A “morte lenta” da Execução Fiscal: Isso é necessariamente ruim? In *Gestão e Jurisdição: o caso da Execução Fiscal da União*. Vol. 09. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013, p.32.

⁹⁰ Nota-se a preocupação do legislador na garantia da dívida ativa quando, no Parágrafo Único do artigo 3º, a lei assevera que a presunção de certeza e liquidez só “pode ser ilidida por prova inequívoca”.

⁹¹ Ao revés do que previa o Código de Processo Civil de 1973 e o que disciplina o atual regramento processual, a Lei n. 6.830/80, em seu artigo 6º simplificou a fase de postulação, determinando que a “petição inicial indicará apenas: (i) o Juiz a quem é dirigida; (ii) o pedido; e (iii) o requerimento para a citação”.

⁹² Prevê o artigo 16, §1º da Lei de Execuções Fiscais, que os embargos a serem opostos pelo devedor só serão admissíveis se precederem à garantia do valor executado.

“essa lei é a responsável pelo grande congestionamento de ações que seguem seu rito, excessivamente leniente para com os exequentes”⁹³.

Todos os anos são distribuídos ao Poder Judiciário milhares de execuções fiscais ajuizadas pelas fazendas públicas, visando à recuperação de créditos tributários não pagos tempestivamente pelos contribuintes.

De acordo com o levantamento feito pelo CNJ publicado em 2017, referente aos dados de 2016, os processos de execução fiscal representaram, aproximadamente, 38% do total de casos pendentes e 75% das execuções em trâmite no Poder Judiciário. Ainda segundo a pesquisa, “os processos dessa classe apresentam alta taxa de congestionamento, 91%, ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2016, apenas nove foram baixados”⁹⁴ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2017, p. 113).

Em ilustração gráfica disponibilizada no aludido relatório, no ano de 2016 foram baixados 3.010.985 execuções; propostas 3.241.399 novas demandas executivas; acumulando no Poder Judiciário 30.441.220 de processos perseguindo créditos tributários.

Já os dados obtidos pelo CCNJ publicados em 2018, referente às informações de 2017, as execuções fiscais representaram acerca de 39% do total de casos pendentes e 74% das execuções judiciais, um ponto percentual a menos do que 2016, diminuindo a taxa de congestionamento. De cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2017, apenas oito foram baixados⁹⁵ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2018, p. 125).

Sendo assim, atualizando o gráfico de 2016, o relatório do Conselho Nacional de Justiça apontou que, no ano de 2017, 2.829.805 executivos fiscais foram arquivados,

⁹³ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018, p. 61.

⁹⁴ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2017 (ano-base 2016). [S. l.], 10 dez. 2019. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2019/08/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019. 2017, p. 113.

⁹⁵ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2018 (ano-base 2017). 2018. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/8d9faee7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019. P. 125.

sobrevindo, contudo 3.490.417 execuções fiscais novas, totalizando 31.218.927 de processos pendentes na justiça relacionados às cobranças de créditos públicos.

O último relatório publicado pelo Conselho Nacional de Justiça sobre o tema ocorreu em 2019, analisando os dados de 2018. Nessa época o Poder Judiciário contava com um acervo de 79 milhões de processos pendentes de baixa no final do ano, sendo desse total 54,2% de demandas executivas⁹⁶ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2019, p. 126).

A maior parte destes executivos eram compostos pelas execuções fiscais, que representavam 73% do estoque judicial, assumindo a reponsabilidade pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes e congestionamento de 90%. Em outras palavras, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2018, apenas dez foram baixados.

Apesar do número de congestionamento estar extremamente alto, salta aos olhos a redução deste percentual que tem experimentado a diminuição de um ponto percentual, provavelmente impulsionado pelas medidas adotadas pela União, Estados, Distrito Federal e municípios acerca da desjudicialização das cobranças.

A lentidão e a ineficiência das execuções fiscais no regramento dado pela Lei n. 6.830/80 são justificadas pelo CNJ nos seguintes termos:

O executivo fiscal chega a juízo depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional. Acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas antigas e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação⁹⁷ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2019, p. 131).

⁹⁶ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2019 (ano-base 2018). 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019. P. 126.

⁹⁷ Id., 2019. p. 131.

Sem se olvidar dos fundamentos apontados anteriormente, há que se ressaltar que as disposições legais previstas na Lei de Execução Fiscal encontram-se também desatualizadas em relação aos meios atuais de cobrança consagrados no Código de Processo Civil.

Desde que entrou em vigor, a Lei n. 6.830/80 praticamente não sofreu grandes atualizações em sua estrutura, deixando de acompanhar a evolução das medidas expropriatórias consagradas nas leis processuais civil e trabalhista, demonstrando aparente indiferença do legislador no aperfeiçoamento dela.

Dada a sua contemporaneidade, as execuções disciplinadas pelo atual Código de Processo Civil, embora não outorguem grandes privilégios aos títulos executivos e nem as prerrogativas concedidas aos exequentes em comparação à Lei de Execuções Fiscais, na prática, os resultados têm se mostrado bastante satisfatórios.

A esse respeito colhe-se o entendimento de Renato Becho:

Em termos teóricos, o procedimento da Lei de Execução Fiscal é, realmente, muito simples, propício para fazer seus feitos serem processados de forma eficaz. Entretanto, o elemento objetivo do legislador, passadas várias décadas, não foi alcançado. Mostras atuais confirmam o que os operadores do direito já percebiam: a execução fiscal não tem sido ágil e não tem alcançado bons resultados [...] Melhor teria sido se a Lei 6.830/80 não tivesse sido editada⁹⁸ (BECHO, 2018, p.47).

Nesse particular, nota-se que o excesso de privilégios conferidos aos executores do crédito público (diferentemente do que ocorre com os credores de títulos não fiscais) não tem tido o reflexo prático esperado. Tanto é verdade que há anos se discute a execução fiscal administrativa, retirando da esfera judicial a tramitação das cobranças tributárias.

2.3 Alternativa adotada para a solução da morosidade: realocação de servidores públicos do Poder Executivo nas varas de execuções fiscais

Historicamente o Direito Administrativo brasileiro tem como suporte dois dogmas: (i) supremacia do interesse público sobre o privado e; (ii) a indisponibilidade do interesse

⁹⁸ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018, p. 47.

público. Isso porque somente por meio deles é que a segurança jurídica e a harmonia social poderiam prevalecer na sociedade.

Calcado nessa premissa, a alternativa utilizada pelo legislador ordinário para preservar esses pilares foi a de judicializar a maioria das demandas que envolvem a Fazenda Pública⁹⁹ (VARGA, 2015, p.31-32), notadamente a cobrança dos créditos tributários não adimplidos espontaneamente pelos contribuintes.

Como é cediço, a judicialização massificada das execuções tornou o sistema de cobrança disciplinado pela Lei n. 6.830/80 extremamente burocrático, moroso e leniente para os maus contribuintes.

Vários são os problemas aventados pelos estudos dedicados a esse tema, que fomentam cada vez mais a discussão acerca da necessária desjudicialização das execuções fiscais.

Conforme apontado no início deste capítulo, os processos de execução fiscal até o ano de 2016 – data do último levantamento realizado e divulgado pelo Tribunal de Justiça de São Paulo – representavam 10.393.398 demandas, sendo os municípios paulistas responsáveis por 89% desse montante¹⁰⁰ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017).

Para dar andamento e vazão a todos esses processos que inundam os escaninhos dos fóruns municipais e o sistema de gerenciamento eletrônico da base de dados do Tribunal, o Poder Judiciário conta com o auxílio de servidores do Poder Executivo municipal, os quais contribuem impulsionando os feitos, cadastrando andamentos, expedindo notificações, organizando e juntando peças processuais etc.

⁹⁹ VARGA, Caio Amauri. Desjudicialização das Execuções Fiscais Tributárias como medida de Auxílio ao Descongestionamento do Poder Judiciário. Tese de mestrado em Direito Político e Econômico. Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2015, p. 31-32.

¹⁰⁰ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais. 4ª Edição. São Paulo: Corregedoria Geral de Justiça. 2017, p. 2.

A despeito da aparente ilegalidade relacionada à ingerência do Poder Executivo no Poder Judiciário, há tempos o CNJ se posicionou favoravelmente a essa prática, concluindo pela validade do convênio relacionado à cessão de servidores de um ente administrativo para outro¹⁰¹.

Dada a importância dessa colaboração para fins práticos, em 2009 o então presidente do CNJ, ministro Gilmar Mendes, publicou a Resolução n. 88, de 08 de setembro de 2009¹⁰², reconhecendo a importância desta parceria institucional. Na exposição dos motivos, o ministro ponderou que, atualmente, o funcionamento de vários órgãos de primeira instância do Poder Judiciário ocorrem na dependência de servidores requisitados de prefeituras e diferentes órgãos estaduais e federais.

Sendo assim, de modo a regulamentar a realocação desses funcionários, o artigo 3º da Resolução estabeleceu alguns limites. *In verbis*:

Art. 3º O limite de servidores requisitados ou cedidos de órgãos não pertencentes ao Poder Judiciário é de 20% (vinte por cento) do total do quadro de cada tribunal, salvo se a legislação local ou especial disciplinar a matéria de modo diverso.

§1º Os servidores requisitados ou cedidos deverão ser substituídos por servidores do quadro, no prazo máximo de 4 (quatro) anos, na proporção mínima de 20% (vinte por cento) por ano, até que se atinja o limite previsto no *caput* deste artigo.

§2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica aos órgãos em relação aos quais este Conselho, em análise concreta, já determinou a devolução dos requisitados ou cedidos.

§3º Deverão os Tribunais de Justiça dos Estados em que houver legislação local estabelecendo percentual superior ao do *caput* deste artigo encaminhar projeto de

¹⁰¹ PEDIDO DE PROVIDÊNCIAS. PROMOTORIA DE JUSTIÇA DO MUNICÍPIO DE CAJAMAR. CONVÊNIO FIRMADO ENTRE A PREFEITURA MUNICIPAL E O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. CUMPRIMENTO. JULGADO IMPROCEDENTE.

[...] 2. Segundo posicionamento já exarado pelo Conselho no que tange ao desvio de função de servidor, há relativa tolerância do ordenamento jurídico em face do aproveitamento, no serviço público, da totalidade dos recursos humanos disponíveis em caso de excepcional necessidade e em privilégio ao interesse público. 3. Validade da cessão de servidores, ainda que comissionados, para atuar na Câmara Multidisciplinar de Conciliação, pois celebrada em caráter gratuito para o Tribunal. (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Pedido de Providências nº 200910000041462. [S. 1.], 27 out. 2009. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/InfojurisI2/downloadDocumento.seam;jsessionid=DA4A4D8B1574B370F0205BB85008A446?fileName=0004146-02.2009.2.00.0000&numProcesso=0004146-02.2009.2.00.0000&numSessao=93&idJurisprudencia=42495&decisao=false>. Acesso em: 10 dez. 2019.)

¹⁰²CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução nº88, de 08 de setembro de 2009. [S. 1.], 2009. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/03/rescnj_88.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

lei para adequação a esse limite, ficando vedado envio de projeto de lei para fixação de limite superior¹⁰³.

Ao mesmo tempo em que o CNJ pretendeu fomentar a estruturação interna das varas judiciais – impondo a substituição dos servidores realocados por outros de carreira –, a Resolução não vetou as requisições ou cessões de colaboradores, estabelecendo, contudo, critérios gerais para a utilização dos mecanismos em patamares aceitáveis.

As cidades de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba, Suzano e Santa Isabel, que foram analisadas na aludidade pesquisa e que compõem o Alto Tietê, utilizam esse expediente, cedendo parte dos seus servidores ao Poder Judiciário local visando desafogar as varas responsáveis pela condução dos executivos fiscais e diminuir a demora de tramitação dos feitos.

Ao elaborar o parecer jurídico que impulsionou a atualização legislativa no âmbito de Mogi das Cruzes acerca da desjudicialização das execuções fiscais municipais, um dos pontos citados pela Procuradoria como “exemplo de boas práticas” foi justamente este. Isso porque “entre os anos de 2012 e 2015 as autuações do processos de execução fiscal se deram no âmbito da Prefeitura Municipal, por servidores da mesma, e não mais no fórum, como ocorria normalmente” (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2018).

O parecer finaliza essa questão afirmando que o “Departamento de Execução Fiscal tem cedido, por diversas vezes, servidores para exercerem atividades pontuais dentro da Vara da Fazenda Pública, ajudando os servidores judiciais no manejo dos processos do Município”¹⁰⁴ (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2018).

Como visto, não obstante seja permitida a realocação temporária de servidores municipais para as varas responsáveis pelas execuções fiscais, tal medida deve atender a critérios racionais e observar os limites estabelecidos pelo Conselho Nacional de Justiça,

¹⁰³ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução nº88, de 08 de setembro de 2009. [S. l.], 2009. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/03/rescnj_88.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

¹⁰⁴ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Processo Administrativo nº 19.154/14, de 6 de abril de 2018. Processo Administrativo nº 19.154/14. [S. l.], 2018. Disponível em: http://www.cmmc.com.br/siteadmin/projetos/anexos/PLC_003_18.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

justamente para não desvirtuar o sistema de cobrança de créditos estabelecido pela Lei n. 6.830/80, cuja competência recai eminentemente aos servidores de carreira do judiciário.

Em outras palavras, a cessão de servidores públicos precisa ser feita à luz da racionalidade e sem se olvidar que a Lei de Execuções Fiscais atribui ao Poder Judiciário – e, portanto, aos seus membros – a gestão desses processos e não à própria administração pública – leia-se servidores de carreira do Poder Executivo – como ocorre em outros países.

No ano de 2009 o Tribunal de Justiça de Goiás foi alvo de reclamação junto ao CNJ, acusado de extrapolar os limites para o empréstimo de pessoal e de equipamentos às secretarias das varas responsáveis pela tramitação. De acordo com a representação, os serventuários ligados ao Poder Executivo estadual exerciam função além de mero transporte de processos e atendimento ao público, chegando à prática de atos processuais, assessoria aos magistrados e cumprimento de diligências como oficiais de justiça *ad hoc* em benefício do Estado.

Após a regular instrução do processo administrativo, o Conselho julgou parcialmente procedente o Procedimento de Controle Administrativo, para determinar “ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás que apresente, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, plano de trabalho voltado à substituição dos servidores cedidos pelo Poder Executivo do Estado de Goiás às Varas de Fazenda Pública por oficiais de justiça e servidores efetivos do quadro do próprio Poder Judiciário local”¹⁰⁵.

¹⁰⁵ PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. SERVIDORES CEDIDOS PELA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO. ATUAÇÃO NAS VARAS DE FAZENDA PÚBLICA. OFICIAIS DE JUSTIÇA AD HOC. PERCENTUAIS CONTRÁRIOS AOS LIMITES DA RESOLUÇÃO N.º 88, DE 2009. PLANO DE TRABALHO PARA SUBSTITUIÇÃO DOS SERVIDORES REQUISITADOS E CEDIDOS POR SERVIDORES EFETIVOS. PROCEDÊNCIA PARCIAL. 1. Servidores cedidos pela Secretaria de Fazenda do Estado às Varas de Fazenda Pública em percentuais muito superiores aos limites estabelecidos na Resolução n.º 88 do Conselho Nacional de Justiça, caracteriza afronta à obrigatoriedade da realização de concurso público, ademais de comprometer a imparcialidade do Poder Judiciário, máxime quando os servidores são destinados, exatamente, para a prestação de serviço de interesse do órgão cedente, dentro da secretaria, com a preparação de expedientes em geral e, até mesmo, o exercício, ad hoc, da função de oficial de justiça [...] 3. Necessidade de apresentação de Plano de Trabalho para substituição dos servidores cedidos pelo Poder Executivo do Estado de Goiás por servidores efetivos do próprio Tribunal de Justiça de Goiás. Precedentes do CNJ. 4. Procedência parcial (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Procedimento de Controle Administrativo n.º 0005916-30.2009.2.00.0000. [S. 1.], 29 dez. 2009. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/determinacao-conselho-nacional-justica.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019.)

A conclusão foi pautada no desvirtuamento do acordo firmado entre o Governo estadual e o Poder Judiciário local, com o “intuito de tornar as Execuções Fiscais patrocinadas pelo Estado mais ágeis, efetivas e cogentes, atendendo de forma mais imediata e direta os interesses do próprio Estado de Goiás”.

Outrossim, o número de servidores da Secretaria da Fazenda a serviço das Varas Especializadas superava o total de funcionários efetivos do próprio Tribunal de Justiça, o que, no entendimento do acórdão, trazia “prejuízo à posição de imparcialidade que deve pautar a atuação do Poder Judiciário”.

Portanto, embora a realocação de funcionários seja uma medida considerada lícita pelo Conselho Nacional de Justiça – mas moralmente duvidosa –, sendo utilizada há mais de dez anos pela maioria dos municípios brasileiros – como é o caso inclusive das cidades analisadas –, não há como negar que essa prática não teve o condão de alterar o trágico cenário das execuções fiscais, que ainda representa problema quanto à produtividade do Poder Judiciário.

Além de não contribuir para a vazão e a rápida solução dos processos, é importante salientar que durante o período de cessão ou realocação do servidor público municipal nas varas judiciais, o quadro de colaboradores do Poder Executivo esteve reduzido, provavelmente desfalcando outros departamentos da administração local cuja mão de obra poderia ser melhor aproveitada, a exemplo do setor de cobrança amigável.

Justamente por conta disso é que se faz necessário os agentes públicos refletirem acerca da racionalidade da decisão entre ceder ou não um colaborador para atuação junto ao Poder Judiciário, visando melhor aproveitar a mão de obra do servidor para não desperdiçar a verba pública.

2.4 Impacto da judicialização excessiva: dedicação limitada dos procuradores municipais para a persecução de valores mais expressivos

Sendo a execução fiscal um processo judicial que visa à cobrança de valores inadimplidos pelo sujeito passivo da obrigação tributária – semelhante ao que ocorre nas demandas de execução de títulos executivos firmados entre particulares –, cabe ao credor do

crédito impulsionar os andamentos processuais informando o paradeiro do devedor, requerendo diligências, indicando bens penhoráveis e efetuar toda a gestão do feito judicial.

Tais atribuições não são problemas quando analisadas em um universo diminuto de demandas. Contudo, como visto anteriormente, não é essa a realidade dos municípios analisados e de muitas outras cidades paulistas.

Diferentemente da Procuradoria da Fazenda Nacional, que possui um grande quadro de advogados públicos, estagiários, serventuários e colaboradores que auxiliam os procuradores nas execuções fiscais, os municípios analisados não dispõem de estrutura sequer semelhante.

Em outras palavras, quanto mais execuções fiscais ajuizadas, maior será o fluxo de trabalho dos procuradores e servidores públicos municipais. Nesse cenário duas aparentes soluções se destacam: (i) o aumento do número de colaboradores para dar vazão aos processos e maior fluidez nas providências a cargo da parte exequente, tais como a localização do paradeiro dos devedores e indicação de bens ou; (ii) selecionar os débitos mais vultosos e com maior probabilidade de solvência para a cobrança na via judicial.

Eis justamente a conclusão firmada pelo secretário de Assuntos Jurídicos Interino da Prefeitura de Mogi das Cruzes em parecer tratando especificamente sobre as execuções de baixa viabilidade ocasionada pela antiguidade, desconhecimento do paradeiro do sujeito passivo e a não localização de bens penhoráveis:

26. As circunstâncias acima narradas e outras tantas trazem à inevitável conclusão de que muitas das execuções fiscais municipais hoje em curso são de baixíssima viabilidade. Esta baixíssima viabilidade, longe de gerar recursos financeiros ao Erário Municipal, tem, segundo entendemos, gerado um imenso desperdício de trabalho e recursos, seja por parte da Procuradoria-Geral do Município, seja por parte da serventia judicial, em discordância com o princípio constitucional da eficiência da administração pública, consagrado no caput do artigo 37 da Constituição Federal.

27. A fim de solucionar o problema que ora apresentamos (o imenso número de execuções fiscais de baixíssima viabilidade), alguns caminhos são possíveis, entre os quais o aumento do número de servidores e Procuradores nos quadros da

Procuradoria de Assuntos Fiscais e Tributários ou a edição de lei de remissão dos créditos objeto desses feitos¹⁰⁶ (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2018).

Com base nessas premissas é que as prefeituras de Suzano, Itaquaquecetuba e Santa Isabel reformularam as suas legislações, permitindo o não ajuizamento e as desistências de execuções de baixo proveito econômico, bem como aquelas com pouca probabilidade de satisfação, conforme será melhor esclarecido a diante.

Tais medidas são justificadas, pois a manutenção do sistema atual ao longo dos autos – muitos processos distribuídos e poucos processos finalizados – agravará ainda mais a morosidade do Poder Judiciário, aumentando a quantidade de trabalho tanto aos servidores do judiciário como igualmente do executivo sem qualquer racionalidade.

Nesse contexto, tem-se que a segunda premissa aventada nos parágrafos anteriores – seleção de débitos com alto proveito econômico e grande probabilidade de solvência para cobrança via execução fiscal – é a medida mais consentânea com a realidade dos municípios paulistas (incluindo-se as cidades analisadas), devendo ser modificada não só a postura das Procuradorias municipais como também a legislação atinente às formas de cobrança dos débitos tributários para torná-la mais prática.

Aliás, o princípio da praticidade destacado por Alfredo Augusto Becker assegura que “a regra jurídica não é um fim em si mesma, mas um instrumento da convivência social”¹⁰⁷ (BACKER, 2013, p. 74). Em outras palavras, a praticidade consiste “em sua acepção jurídica, no conjunto de técnicas que visam a viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico”¹⁰⁸ (COSTA, 2007, p. 53).

Portanto, em termos práticos, o ajuizamento seletivo de execuções fiscais pautadas em critérios eminentemente racionais seria uma alternativa viável, permitindo tanto às Procuradorias quanto às varas judiciais responsáveis pela tramitação dos executivos fiscais

¹⁰⁶ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Processo Administrativo nº 19.154/14, de 6 de abril de 2018. Processo Administrativo nº 19.154/14. [S. l.], 2018. Disponível em: http://www.cmmc.com.br/siteadmin/projetos/anexos/PLC_003_18.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

¹⁰⁷ BACKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2013, p. 74.

¹⁰⁸ COSTA, Regina Helena. Praticabilidade e justiça tributária: exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte, São Paulo: Malheiros, 2007, p.53.

o enfoque e a dedicação maior nas demandas cuja recuperação do crédito seja crível, aumentando a arrecadação municipal, reduzindo a sobrecarga de execuções judiciais e diminuindo a evasão tributária.

Essa também foi a justificativa dada pelo secretário de Assuntos Jurídicos Interino da Prefeitura de Mogi das Cruzes, no já mencionado parecer:

36. [...] Nos termos da tabela em anexo (doc. 06), sendo adotada a proposta ora apresentada, serão extintas cerca de 25.220 (vinte e cinco mil, duzentos e vinte) execuções fiscais, entre execuções fiscais inviáveis, antigas e de pequeno valor. Com sua extinção, tanto a Procuradoria-Geral do Município quanto a Vara da Fazenda Pública de Mogi das Cruzes, poderão se concentrar nas execuções fiscais efetivamente viáveis (mais recentes e eletrônicas), o que, com a mais absoluta certeza, acarretará em aumento na recuperação da dívida ativa municipal ¹⁰⁹ (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2018).

Ademais, seguindo esse raciocínio, os procuradores municipais terão a oportunidade de atuar efetivamente em casos relevantes para a municipalidade, focando as atenções não mais para impulsionar ordinariamente processos com baixo proveito ou viabilidade econômica, mas para investigar o patrimônio do devedor, ajuizar ações cautelares para evitar o dilapidamento de bens do sujeito passivo, promover as execuções com maior rapidez e, de um modo geral, acompanhar os processos de forma mais efetiva.

De mais a mais, os procuradores conseguirão canalizar esforços e equipes de trabalho para administrativamente apurar a higidez dos créditos tributários, minimizando as chances de anulação ou reforma das certidões de dívida ativa em discussões judiciais travadas junto aos contribuintes em sede de embargos, exceção de pré-executividade ou ações ordinárias tendentes a obstar o prosseguimento das execuções fiscais.

2.5 Consequências indesejadas: congestionamento do judiciário e a leniência com os maus pagadores

¹⁰⁹ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Processo Administrativo n.19154/14 apresentando o projeto de Lei Complementar visando a desjudicialização da cobrança de débitos objeto de execuções fiscais de baixa viabilidade, 2018.

Diante do cenário desanimador exposto anteriormente com base nos dados fornecidos pelo CNJ acerca da taxa de congestionamento das execuções fiscais¹¹⁰, no âmbito dos municípios paulistas o grande desafio está na localização do devedor e de bens suficientes para a satisfação da dívida tributária¹¹¹ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017, p. 3).

Ao não localizar o paradeiro do sujeito passivo ou principalmente o capital hábil a responder pelo débito, as demandas executivas fiscais ficam paralisadas sem qualquer benefício ao erário municipal aguardando a provação no arquivo ou então a ciência dos procuradores acerca de patrimônios que possam fazer frente aos débitos cobrados.

A bem da verdade, tal situação gera gasto público, pois acumula despesa para todo o sistema de justiça, notadamente ao Poder Judiciário, as Procuradorias e as Secretarias de Governo.

A ociosidade das execuções fiscais dispersa a força de trabalho dos procuradores municipais (como já enfatizado no item anterior) e também das unidades judiciais, as quais poderiam ser melhor aproveitadas dentro do sistema judiciário, concentrando-se em executivos mais vultosos e complexos ou então realocadas em setores estratégicos das prefeituras em casos de servidores do Executivo requisitados ou cedidos temporariamente ao Judiciário.

Nesse cenário, diminuir a quantidade de demandas executivas com base em critérios racionais poderia ensejar uma economia tanto de recursos materiais (investimento em estrutura) quanto humanos (servidores), disponibilizando-os para atuação em outros segmentos ou secretarias judiciais, colaborando, por exemplo, na tramitação célere de processos cíveis, criminais e até mesmo falimentares.

¹¹⁰ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2019 (ano-base 2018). 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019, p. 131.

¹¹¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais. 4ª Edição. São Paulo: Corregedoria Geral de Justiça. 2017, p. 3.

Além desse aspecto, salta aos olhos uma outra questão importante também relacionada ao reflexo da ociosidade das execuções fiscais. Trata-se do efeito psicológico gerado aos contribuintes diante de um sistema de cobrança de débitos judiciais insatisfatório, pondo em xeque a credibilidade institucional não só do Poder Judiciário mas também das Procuradorias.

De fato, como o pagamento do tributo é um dever constitucional construído sob os pilares da igualdade, solidariedade e principalmente da capacidade contributiva, incumbe ao sistema jurídico regulamentar a cobrança tributária de modo que, não sendo quitado voluntariamente o débito fiscal, o contribuinte seja forçado a fazê-lo, sob pena de expropriação de bens.

Na medida em que o não pagamento espontâneo e tempestivo da carga tributária não é acompanhado de ações ostensivas e imediatas pelo credor do crédito (obviamente dentro da legalidade e respeitados os direitos fundamentais dos contribuintes), essa omissão ou leniência pode ser facilmente interpretada pela população que a inadimplência seria um comportamento tolerável¹¹² (VARGA, 2015, p. 50), encorajando os maus contribuintes a atrasarem o pagamento ou simplesmente calotearem o fisco, confiando na lentidão e na morosidade das cobranças judiciais.

Não é necessário enfatizar que, assim como o combate ao fomento da corrupção e a midiática Lei de Gerson, consubstanciada na obtenção de vantagens indiscriminadas ao arrepio de questões éticas e morais (infelizmente enraizada na cultura brasileira), as instituições públicas devem rechaçar os comportamentos baseados no protelamento e a evasão tributária.

Em monografia premiada pela Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Henrique Napoleão Alves destacou esse assunto, sustentando que o processo judicial de cobrança tributária nunca envolve apenas as partes litigantes (fisco *versus* contribuinte), transcendendo os seus efeitos a toda a coletividade. Em suas palavras:

¹¹² VARGA, Caio Amuri. Desjudicialização das execuções fiscais tributárias como medida de auxílio ao descongestionamento do Poder Judiciário. Dissertação de mestrado em Direito Político e Econômico da Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2015, p. 50.

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 das 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 adimplir¹¹³ (ALVES, 2012, p. 15).

Sob outro ângulo, essa problemática envolve importância da ética no sistema de cobrança da obrigação tributária¹¹⁴ (MELO FILHO, 2015, p. 274). Deveras, o interesse na efetividade dos meios persecutórios não deve recair somente ao fisco, mas também à comunidade de contribuintes para que a carga tributária e o financiamento do Estado seja feita por todos¹¹⁵ (TIPKE, 2012, p. 70.), sendo, em última instância, corolário do princípio da solidariedade como sustentado anteriormente.

Isso porque a eficiência do sistema de cobrança da obrigação tributária não pode ser encarado somente do ponto de vista ideológico, mas principalmente como uma imposição ética constitucional, sob pena de beneficiar os contribuintes inadimplentes em detrimento dos cidadãos cumpridores das suas obrigações fiscais e tributárias.

Um claro exemplo desse escuso benefício são os programas comumente criados pelos entes públicos que concedem descontos, parcelamentos, anistias e redução de multas tributárias, criando facilidades aos contribuintes inadimplentes.

Apenas no âmbito dos municípios analisados, nota-se que anualmente eles instituem programas concedendo benesses aos munícipes que possuem pendências tributárias.

No final de 2019 Santa Isabel instituiu o Programa de Recuperação Fiscal proporcionando redução de 40% a 90% da multa e dos juros, parcelando o saldo devedor em

¹¹³ ALVES, Henrique Napoleão. Um ensaio para a efetividade da execução fiscal. Monografia apresentada no concurso que concedeu o Prêmio Ricardo Lobo Torre. Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2012, p. 15.

¹¹⁴ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 274.

¹¹⁵ TIPKE, Klaus. Moral tributária do estado e dos contribuintes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2012. Pág. 70.

até 30 meses¹¹⁶ (MUNICÍPIO DE SANTA ISABEL, 2019). Itaquaquecetuba, por sua vez, também em 2019, criou o Programa de Recuperação Fiscal “Em dia com Itaquá”, outorgando desconto que variava entre 50% e 100% nas multas e juros, permitindo parcelas a partir de R\$ 35,00¹¹⁷ (PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 2019). Situação semelhante ocorreu no município de Suzano, nesse mesmo período, autorizando descontos da integralidade da multa e juros relacionados a tributos devidos até cinco anos¹¹⁸.

Mogi das Cruzes não foi exceção no ano de 2019, tendo instituído o Programa de Recuperação Fiscal próprio, contemplando: (i) o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU); (ii) o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); (iii) o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI); (iv) taxas e contribuições, além de débitos com a empresa de água e esgoto com atuação na cidade. Os descontos variavam entre 70% e 100% dos juros e das multas¹¹⁹ (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2019).

Não obstante essa seja uma estratégia importante para reduzir a evasão fiscal, aumentar a arrecadação municipal e diminuir o número de execuções fiscais desaguadas no Poder Judiciário, é igualmente inegável que a criação sistemática e constante desses programas tem o condão de desencorajar os contribuintes leais ao Estado e cumpridores tempestivos das obrigações tributárias.

Diante da concessão de desconto superior a 50% dos juros e das multas tributárias, mais compensaria ao indivíduo protelar o pagamento dos tributos municipais, dedicando o seu valor a quitar empréstimos bancários ou outras dívidas de consumo, saldando a sua obrigação tributária meses após o seu vencimento e arcando somente com a correção monetária.

¹¹⁶ MUNICÍPIO DE SANTA ISABEL. REFIS 2019: Oportunidade de regularizar débitos junto à Prefeitura. [S. l.], 21 out. 2019. Disponível em: <https://santaisabel.sp.gov.br/portal/refis-2019-regularizacao-dos-debitos-com-o-municipio/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

¹¹⁷ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Programa “Em dia com Itaquá” dará desconto de até 100% em multas e juros. [S. l.], 30 set. 2019. Disponível em: <https://www.itaquaquetuba.sp.gov.br/programa-em-dia-com-itaqua-dara-desconto-de-ate-100-em-multas-e-juros/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

¹¹⁸ PREFEITURA DE SUZANO. Contribuintes poderão aderir ao Refis 2019 a partir do próximo dia 29. [S. l.], 22 out. 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/contribuintes-poderao-aderir-ao-refis-2019-a-partir-do-proximo-dia-29/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

¹¹⁹ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Refis 2019. [S. l.], 2019. Disponível em: <http://www.mogidascruzes.sp.gov.br/servico/impostos-e-taxas/refis-2019>. Acesso em: 23 jul. 2020.

Não há como se olvidar, nesse cenário, que a sucessão desses programas de recuperação fiscal que suavizam a obrigação tributária aos contribuintes inadimplentes, sob o aspecto da igualdade, pode gerar uma sensação de impunidade e injustiça, desprestigiando a honestidade e a retidão.

Ademais, sem prejuízo do impacto moral que essa desigualdade pode causar aos contribuintes, beneficiando aqueles cidadãos que optam pela sonegação fiscal, direcionando os recursos tributários para quitar outras dívidas ou então simplesmente embolsar os valores na certeza de que não será coativamente cobrado pelas vias administrativas ou judiciais. A ineficiência do sistema de cobrança, por via direta, permite a esses maus contribuintes a prática de concorrência desleal ao disputarem o mercado com quem cumpre suas obrigações tributárias voluntária e tempestivamente.

Obviamente, ao oferecer aos que não pagam os tributos nem são coagidos a fazê-lo, o sistema de cobrança deficitário outorga vantagens indevidas a essas pessoas (físicas ou jurídicas), que podem oferecer produtos ou serviços por um preço menor ou obter uma margem de lucro maior em seus negócios, prejudicando a livre concorrência.

Nesse sentido, na prática, a deficiência enfrentada pelas execuções fiscais gera um tratamento tributário privilegiado, notadamente porque a evasão fiscal abala a livre concorrência, afastando do mercado os contribuintes que se sujeitam ao regular pagamento dos tributos devidos¹²⁰ (SCHOUERI, 2011, p. 332). Em outras palavras:

não há liberdade de concorrência em igualdade de condições se uma determinada empresa opera dentro da legalidade tributária, recolhendo aos cofres públicos aquilo que lhe é devido, ao tempo em que outra empresa, do mesmo ramo, beneficia-se com o não pagamento de tributos”¹²¹ (MOURA, 2015, p. 40).

¹²⁰ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 332.

¹²¹ MOURA, Arthur. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*. Salvador: Juspodium, 2015, 40.

Além disso, não há como se olvidar também acerca da violação pura e simples ao caráter isonômico da tributação, corolário da democracia fiscal, composto na premissa “de que todos se sujeitem a um mesmo sacrifício perante o fisco”¹²² (MARTINS, 2009, p. 295).

Em sua tese de doutorado apresentado à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, Marcelo Guerra Martins com muita ponderação, destacou que o pagamento de qualquer tributo implica numa dose de sacrifício patrimonial. Logo, “o contribuinte, ao cumprir suas obrigações fiscais, tem o seu bem-estar, ainda que potencial, diminuído, pois lhe restará em mãos menos riqueza capaz de satisfazer suas necessidades e vontades”, condição que deve atingir a todos os indivíduos em situação semelhante à luz dos consagrados princípios da isonomia e da solidariedade tributária¹²³ (MARTINS, 2009, p. 297).

Assim, não se pode admitir que as leis tributárias municipais – instrumentos que devem atender e zelar pela igualdade e a solidariedade fiscal – criem essa espécie de *discrimen*, bonificando anualmente os contribuintes inadimplentes com longos parcelamentos administrativos e redução de juros e multa, olvidando-se daqueles cidadãos que tempestivamente quitaram suas obrigações fiscais e tributárias justamente com o receio dos consectários que lhes seriam impostos pelo atraso no pagamento¹²⁴ (MELLO, 1995, p. 47).

Portanto, diferentemente do que foi idealizado pelo legislador ao desenvolver a Lei de Execuções Fiscais, que, como mencionado anteriormente tinha o foco de desenvolver um sistema de execução específico para cobrança dos débitos próprios da Fazenda Pública, a deficiência prática do método de cobrança judicial não atendeu ao referencial ético constitucional, tornando-se leniente com os maus contribuintes e, de certa maneira,

¹²² MARTINS, Marcelo Guerra. Democracia fiscal e seus fundamentos à luz do Direito & Economia. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009, p. 295.

¹²³ Id., p. 297.

¹²⁴ De acordo Celso Antônio Bandeira de Mello, “há ofensa ao preceito constitucional da isonomia quando: I – A norma singulariza atual e definitivamente um destinatário determinado, ao invés de abranger uma categoria de pessoas, ou uma pessoa futura e indeterminada” (MELLO, Celso Antônio Bandeira. Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade. São Paulo: Malheiros Editores, 1995, p. 47).

retroalimentando a cultura da impunidade, bem como o sentimento de protelamento das obrigações fiscais¹²⁵ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2013, p. 68).

2.6 Análise crítica dos dados relacionados à judicialização nos municípios investigados

Consoante destacado anteriormente, para se apurar uma média do volume de demandas judiciais envolvendo as Fazendas Públicas dos municípios investigados neste trabalho, foi solicitado ao TJSP um relatório de processos judiciais distribuídos entre os anos de 2016 e 2018¹²⁶, época em que as execuções fiscais deixaram de ser distribuídas de maneira física, passando a tramitarem em formato eletrônico.

Embora a solicitação tivesse contemplado os quatro municípios investigados, por uma limitação sistêmica e erros cadastrais, os dados fornecidos abrangeram os foros de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba e Suzano, não sendo possível a análise das informações envolvendo o município de Santa Isabel.

Nesse cenário, foram identificadas mais de 94 mil ações judiciais relacionadas direta ou indiretamente com a cobrança e a recuperação de débitos tributários reivindicados via Poder Judiciário. Dentro desse universo, composto pelas execuções fiscais, embargos à execução e embargos de terceiros, 90.541 processos foram ajuizados pelas referidas municipalidades com base na Lei n. 6.830/80.

Portanto, no intervalo de três anos, foram ajuizadas, desaguando no Poder Judiciário, 90.541 execuções fiscais divididas entre os municípios de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba e Suzano, abarcando valores relacionados a impostos, contribuições de melhoria, multas, taxas e débitos gerais inscritos em dívida ativa.

¹²⁵ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Política Nacional de Priorização do Primeiro Grau de Jurisdição. 2013, p. 68.

¹²⁶ A opção pelos anos de 2016 a 2018 foi também baseada no fato de que grande parte das medidas legislativas municipais tendentes a reduzir a judicialização nas cidades de Mogi das Cruzes, Itaquaquecetuba, Suzano e Santa Isabel foram instituídas praticamente nesse período, possibilitando o recorte investigativo após a digitalização dos feitos e o início da implementação das inovações legislativas.

Especificamente em trâmite perante a Vara de Execuções Fiscais de Mogi das Cruzes, foram distribuídos 14.364 executivos fiscais em 2016, 11.731 em 2017 e em 2018 foram catalogadas somente 3.338 feitos, alcançando a marca de 29.433 execuções no triênio.

Desse total, 26.275 processos foram movidos pela Procuradoria mogicruzense, 1.713 pelo município de Biritiba Mirim (cidade cuja jurisdição abarca Mogi das Cruzes) e 1.445 pelo Serviço Municipal Autônomo de Água e Esgoto (SEMAE), autarquia sediada em Mogi das Cruzes.

Ao depurar os dados cadastrais preenchidos pelos próprios exequentes no momento da distribuição eletrônica dos processos, foram observadas algumas classificações dúbias e controversas. Isso porque normalmente o maior volume de passivo tributário dos municípios recaem sob as taxas, os impostos sobre a propriedade imobiliária e sobre os serviços, o que não foi observado em relação às demandas promovidas na comarca de Mogi das Cruzes.

No caso em particular, notou-se que das 26.275 execuções fiscais ajuizadas, 1.149 abarcavam taxas, multas e infrações administrativas. O IPTU foi de 3.217, o ISS totalizou 1.012 processos e o ITBI correspondeu a 26 executivos fiscais. Ademais, segundo o documento emitido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, os processos cobrando dívidas ativas diversas totalizaram 20.871 processos.

Os maiores demandados foram as pessoas físicas, somando 16.306 execuções, seguida das empresas, que totalizaram 9.969 processos.

Dentro do universo de demandas executivas envolvendo a jurisdição de Mogi das Cruzes apurou-se que, em relação à carga tributária municipal, a menor execução movida no período foi de R\$ 3,25, tratando-se do processo nº 1021356-91.2018.8.26.0361, a qual sequer houve despacho inicial. Já a maior cobrança realizada pela prefeitura totalizou a importância de R\$ 553.643,03, oriunda do processo n. 1501514-39.2016.8.26.036. Os dois executivos abrangem débitos de natureza tributária, consubstanciada no Imposto Sobre Serviço.

Contudo, é importante salientar que a maior execução identificada no período analisado não foi ajuizada pela prefeitura, mas pela autarquia municipal de água e esgoto, montando a quantia de R\$ 806.834,59, relacionada à cobrança de consumo.

Apenas à título de curiosidade, o total cobrado pela via da execução fiscal ajuizada entre 2016 e 2018 foi de R\$ 130.057.411,64, alcançando a média de R\$ 4.417,86 por processo.

Assim, não obstante a discussão municipal travada desde 2010 acerca da desjudicialização das execuções fiscais de baixo proveito econômico, questão que será tratada especificamente no capítulo subsequente, 4.094 processos ajuizados somente entre 2016 e 2018 versaram sobre débitos inferiores a R\$ 1.078,56 – equivalente a seis Unidades Fiscais, atualizado até março de 2020 – (excepcionadas as ações promovidas pelo SEMAE), piso estipulado pela Lei Complementar nº 71/2010¹²⁷ (PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES, 2019), posteriormente superada pela também Lei Complementar nº 141/2018¹²⁸ (PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES, 2018), que aumentou esse limite.

Esses dados demonstram não somente o descumprimento da lei pela Procuradoria municipal como também um quadro de conservadorismo dos agentes de cobrança, que optam pelo ajuizamento de ações executivas sem a adoção de critérios racionais, aumentando o volume de processos em trâmite no Poder Judiciário com baixo nível de proveito econômico.

Por fim, até a data do fechamento do relatório, que ocorreu em junho de 2020, somente seis processos estavam suspensos e 1.606 já tinha sido extintos pelo cumprimento integral do débito, remanescendo ativas no Poder Judiciário 24.663 execuções fiscais, as

¹²⁷ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 71 de 22 de jul. de 2010. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2010/7/71/lei-complementar-n-71-2010-dispoe-sobre-autorizacao-ao-poder-executivo-para-o-nao-ajuizamento-de-aco-es-ou-execucoes-fiscais-de-valor-consolidado-igual-ou-inferior-a-6-seis-ufm-unidade-fiscal-do-municipio-dando-ainda-outras-providencias>. Acesso em: 12 dez. 2019.

¹²⁸ PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar nº 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n-141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

quais compuseram o acervo processual no ano de 2019. Em termos percentuais, mais de 93% dos processos ajuizados entre 2016 e 2018 não atenderam à sua finalidade, compondo a taxa de congestionamento do exercício de 2019 e somente 6% de todas as execuções promovidas neste período obtiveram êxito, beneficiando as finanças municipais. Ilustrativamente temos o seguinte quadro resumo:

Tabela 1 - Quadro resumo de execuções fiscais – Panorama Mogi das Cruzes, 2016/2018

QUADRO RESUMO EXECUÇÕES FISCAIS - PANORAMA MOGI DAS CRUZES							
Ano	Execuções ajuizadas	Valor mínimo e máximo	Impostos			CDA's diversas	Taxas, multas e infrações administrativas
			ISS	IPTU	ITBI		
2016	14.365	R\$ 3,25 e	1.753	4.211	26	21.684	1.764
2017	11.734	R\$					
2018	3.340	806.834,59					
Em trâmite		27.827					
Em extinção		1.606					
Em suspensão		6					

Fonte: SOUSA CAMARGO, 2020.

A experiência identificada no município de Suzano seguiu praticamente a mesma toada, com algumas peculiaridades, especialmente no tocante às informações cadastrais, as quais se mostraram mais organizadas.

Em Suzano, as distribuições das execuções fiscais movidas pela Procuradoria (excluídas as ações ajuizadas pelas prefeituras de Avaré e Paraibuna (municípios cuja jurisdição contempla o foro de Suzano) em 2016 foi de 2.329 processos, número que aumentou exponencialmente em 2017, alcançando a marca de 23.603 executivos. Já em 2018 a quantidade de ações ajuizadas foi de 3.220, totalizando no triênio 29.152 processos baseados na Lei n. 6.830/80, resultado pouco maior do que foi observado em Mogi das Cruzes.

As principais dívidas cobradas por meio das ações judiciais foram o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), correspondente a 20.098 execuções, seguida do Imposto Sobre Serviço (ISS), que totalizou 4.409 processos. Contribuições de

melhoria, infrações administrativas, multas e taxas representaram 4.081 ações e o Imposto Territorial Rural (ITR) totalizou duas medidas judiciais. Já a cobrança de dívidas ativas diversas somatizaram 564 execuções fiscais.

Assim como ocorreu nas demandas ajuizadas na comarca de Mogi das Cruzes, os processos distribuídos em Suzano demonstraram que as pessoas físicas foram as mais demandadas, figurando como sujeitos passivos em 25.815 processos, quantidade bem superior às pessoas jurídicas, que foram acionadas em 3.337 executivos fiscais.

Especificamente sobre a tramitação dos processos ajuizados entre 2016 e 2018, das 29.154 ações judiciais, apenas 1.798 execuções foram extintas, havendo a plena satisfação dos débitos em 1.643 demandas. Por motivo de parcelamento administrativo, uma execução finalizou o ano de 2018 com o *status* de suspensão, remanescendo ativo 27.353 processos, os quais foram incluídos no acervo judicial de 2019, engordando a taxa de congestionamento das execuções fiscais ajuizadas antes de 2016 e que não foram encerradas até o exercício de 2018.

Em outras palavras, mais de 93% dos processos ajuizados em 2016, 2017 e 2018 em Suzano não foram finalizados nesse período, integrando o acervo de execuções fiscais de 2019. Ainda dentro desse universo, apenas 5% das demandas executivas chegaram a ser integralmente solucionadas, revertendo em proveito econômico do município.

Outro dado interessante extraído do relatório é que, surpreendentemente, dentre os 29.152 processos judiciais, 14 deles foram promovidos para perseguir créditos tributários inferiores a R\$ 1,00, relacionados a créditos de IPTU, ISS e taxa de licenciamento.

Em 2017 a Procuradoria promoveu dez execuções fiscais, identificadas pelos n. 1502924-42.2017.8.26.0606, n. 1503013-65.2017.8.26.0606, n. 1502603-07.2017.8.26.0606, n. 1503010-13.2017.8.26.0606, n. 1503354-91.2017.8.26.0606, n. 1502589-23.2017.8.26.0606, n. 1502436-87.2017.8.26.0606, n. 1502601-37.2017.8.26.0606, n. 1503012-80.2017.8.26.0606 e n. 1503200-73.2017.8.26.0606, cada uma delas visando à execução de R\$ 0,01, inclusive constando em alguns processos pedidos de penhora de bens.

Por outro lado, a cobrança mais vultosa do período alcançou a marca de R\$ 1.989.684,00, visando à cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana. Trata-se do processo n. 1500073-64.2016.8.26.0606.

Ao longo do triênio analisado, as execuções fiscais promovidas pela Procuradoria de Suzano totalizaram o montante de R\$ 102.724.735,08, impulsionando a média individual de processos para R\$ 3.523,52.

Assim como Mogi das Cruzes, nos últimos anos Suzano adotou uma série de medidas para tentar reduzir o número de execuções fiscais, estipulando critérios lógicos e racionais para solucionar o problema da judicialização excessiva da cobrança dos créditos tributários.

Nesse cenário, em dezembro de 2017 foi instituída a Lei municipal Complementar n. 310 que, dentre outras inovações, autorizou os procuradores a não cobrarem judicialmente débitos inferiores a 500 Unidades Fiscais – equivalente a R\$ 1.780,00, atualizado até março de 2020 –, bem como a desistirem dos processos cujo proveito econômico fosse igual ou inferior a 50 Unidades Fiscais – equivalente a R\$ 178,00, atualizado até março de 2020.

A despeito dessa alteração legislativa, no ano de 2018 a Procuradoria suzanense ajuizou 423 execuções fiscais pleiteando valores inferiores aos R\$ 178,00, evidenciando, assim como em Mogi das Cruzes, uma aparente resistência dos procuradores quanto às medidas de racionalização da cobrança dos créditos fazendários.

Resumidamente as informações podem ser alocadas da seguinte maneira:

Tabela 2 - Quadro resumo de execuções fiscais – Panorama Suzano, 2016/2018

QUADRO RESUMO EXECUÇÕES FISCAIS - PANORAMA SUZANO							
Ano	Execuções ajuizadas	Valor mínimo e máximo	Impostos			CDA's diversas	Contr. melhoria,taxas, multas e infrações adm.
			ISS	IPTU	ITR		
2016	2.329	R\$ 0,01 e R\$ 1.989.684,00	4.409	20.098	2	564	4.081
2017	23.603						
2018	3.220						

Em trâmite	27.353
Em extinção	1.798
Em suspensão	1

Fonte: SOUSA CAMARGO, 2020.

Dentre os municípios analisados, Itaquaquecetuba foi o que se mostrou mais litigante e judicialmente ativo, superando Mogi das Cruzes e Suzano. Durante o ano de 2016 a comarca promoveu 8.083 execuções fiscais, número que praticamente triplicou em 2017, ocasião em que foram distribuídos mais 25.843 processos. Em 2018, contudo, esse número foi drasticamente reduzido, totalizando 1.188 novos executivos fiscais.

Nesse cenário, somando as medidas judiciais propostas pela Procuradoria entre os anos de 2016, 2017 e 2018, o acervo judicial de processos baseados na Lei nº 6.830/80 representou 35.114 demandas, mais de 19% que Mogi das Cruzes e Suzano no mesmo período.

A maior parte dessas ações contemplaram o IPTU, totalizando 20.727 processos. O ISS representou 4.950 demandas e o ITBI somou 13 ações. As taxas, multas e contribuições de melhoria integraram 9.414 execuções fiscais, sendo as dívidas ativas diversas somente em dez processos.

Do total de processos ajuizados, somente 622 demandas executivas foram extintas, havendo a satisfação integral do crédito em 575 processos. Portanto, 34.492 execuções não foram solucionadas dentro do triênio, integrando o acervo judicial de 2019.

Outrossim, no tocante aos sujeitos executados, no âmbito de Itaquaquecetuba, as pessoas físicas continuaram sendo as mais acionadas, figurando em 18.290 processos, ao passo em que as pessoas jurídicas assumiram o polo passivo em 16.824 execuções.

Atinente aos valores cobrados judicialmente¹²⁹, o processo com menor proveito econômico proposto no período investigado foi ajuizado em 2016, sendo registrado no sistema de gerenciamento processual do Tribunal de Justiça de São Paulo sob o n. 1500446-

¹²⁹ O total reivindicado nos mais de 35.000 processos distribuídos na Comarca de Itaquaquecetuba pela Procuradoria municipal remontam a vultosa importância de R\$ 440.156.051,41, denotando a média individual de cada execução fiscal o valor de R\$ 12.533,27.

12.2016.8.26.0278, perseguindo o crédito tributário oriundo do IPTU no módico valor de R\$ 50,02. Por outro lado, o processo com maior provisão econômica foi distribuído em 2018 e registrado sob o n. 1502595-10.2018.8.26.0278, visando à cobrança do ISS estimado originariamente em R\$ 32.799.176,01.

Conforme será explorado no capítulo posterior, de maneira bastante peculiar, em relação à cobrança de débitos de pequena monta, a legislação tributária de Itaquaquecetuba definiu o conceito de execução anti-econômica estabelecendo o limite mínimo de dez Unidades Fiscais de Referência, equivalente a R\$ 35,80 em março de 2020. Logo, ao contrário do que foi identificado nas outras duas municipalidades, a Procuradoria atendeu à legislação municipal, focando as cobranças judiciais das dívidas ativas com valores superiores ao piso estabelecido.

Apenas à título de sinopse, o quadro resumo de Itaquaquecetuba pode ser assim definido:

Tabela 3 - Quadro resumo de execuções fiscais – Panorama Itaquaquecetuba, 2016/2018

QUADRO RESUMO EXECUÇÕES FISCAIS - PANORAMA ITAQUAQUECETUBA							
Ano	Execuções ajuizadas	Valor mínimo e máximo	Impostos			CDA's diversas	Contr. melhoria,taxas, multas e infrações adm.
			ISS	IPTU	ITBI		
2016	8.083	R\$ 50,02 e	4.950	20.727	13	10	9.414
2017	25.843	R\$					
2018	1.188	32.799.176,01					
Em trâmite		34.492					
Em extinção		622					
Em suspensão		0					

Fonte: SOUSA CAMARGO, 2020.

Portanto, à guisa da conclusão acerca dos dados obtidos por meio do relatório de demandas emitido pelo TJSP, comparativamente, é possível identificar tanto divergências quanto convergências em relação às execuções fiscais nos três municípios.

Iniciando-se pelos dissensos, o primeiro ponto que salta aos olhos é a forma com que cada Procuradoria gerenciou o volume de ações executivas distribuídas ao longo dos anos pesquisados.

Enquanto Mogi das Cruzes apresentou uma queda de ajuizamento paulatina entre 2016 e 2018 ([ano 2016] 13.978, [ano 2017] 10.920 e [ano 2018] 1.377 processos), Itaquaquecetuba demonstrou oscilação em suas distribuições, iniciando o período com um número mediano, multiplicando as ações na etapa intermediária e finalizando o hiato com uma abrupta queda de distribuição ([ano 2016] 8.083, [ano 2017] 25.843 e [ano 2018] 1.188 processos), diferente do que foi verificado no âmbito do município de Suzano, que em 2016 promoveu poucas execuções, aumentando a produtividade em 2017 e finalizando o período analisado com uma queda aguda, mas ainda assim superior aos anos iniciais ([ano 2016] 2.329, [ano 2017] 23.603 e [ano 2018] 3.220 processos).

Neste particular é interessante notar a diminuição de demandas propostas pelos três municípios em 2018, possivelmente ocasionado pelo fortalecimento do discurso vinculado à racionalização das execuções fiscais.

Além disso, outra circunstância que pode ter contribuído para esta redução foi a divulgação pelo TJSP da última cartilha endereçada as prefeituras paulistas sugerindo medidas para diminuir o acervo de processos baseados na Lei n. 6.830/80, a qual foi publicada em meados de 2017.

Continuando a análise, embora Suzano e Itaquaquecetuba tenham exibido um aumento exponencial no número de distribuições de executivos fiscais em 2017, o mesmo não ocorreu em Mogi das Cruzes, que se manteve em constante redução.

Outrossim, no tocante aos valores cobrados nas execuções fiscais emerge outra divergência. Isso porque não obstante a legislação dos três municípios contemplem medidas para fomentar a desjudicialização das ações executivas de baixo proveito econômico, a única Procuradoria que se manteve dentro das balizas legislativas foi a de Itaquaquecetuba. Tanto a de Mogi das Cruzes quanto a de Suzano propuseram execuções cobrando valores módicos olvidando-se das respectivas legislações municipais.

Por outro lado, foram também identificadas questões importantes de convergência, notadamente quanto ao imposto mais exigido nas demandas judiciais. De acordo com o cadastro preenchido pelas Procuradorias, dentre as 90.541 execuções fiscais promovidas, 44.042 demandas tinham o escopo de cobrar o IPTU, volume que representa praticamente 48% de todos os processos executivos iniciados em 2016, 2017 e 2018.

Além disso, no âmbito das três municipalidades, as pessoas físicas foram as que mais figuraram no polo passivo das medidas judiciais, totalizando a participação em mais de 60.400 processos.

Por fim, de maneira semelhante ao que também é observado nos relatórios emitidos pelo CNJ atinente à taxa de congestionamento das execuções fiscais nos segmentos estadual e federal, esse fato se manteve no âmbito dos municípios pesquisados.

Das 90.541 execuções fiscais propostas nas comarcas de Mogi das Cruzes, Suzano e Itaquaquecetuba entre 2016 e 2018, 86.508 delas não foram solucionadas e conseqüentemente extintas neste período, integrando o acervo do Poder Judiciário no exercício de 2019 e nos anos seguintes. Em outras palavras, mais de 95% dos executivos fiscais propostos não conseguiram atingir a sua meta dentro do triênio, evidenciando não só a morosidade na tramitação como a leniência com os maus pagadores e a ineficiência dos meios executivos no formato legislativo vigente.

Além disso, esse cenário serviu também para aclarar que as ações executivas propostas nos municípios investigados não fogem à regra geral no que se refere à problemática das ações baseadas na Lei n. 6.830/80, demandando profundas reflexões e mudanças de paradigma.

3. RACIONALIZAÇÃO DA ATUAÇÃO EXECUTIVA MUNICIPAL

3.1 Racionalização na persecução dos créditos tributários

Fruto da comunhão de interesses dos cidadãos buscando o bem-estar social, o Estado é uma instituição composta pela sociedade, criada para garantir principalmente a segurança e a harmonia geral da população, regulando a vida em comunidade¹³⁰ (HOBBS, 2003, p. 143).

Nesse contexto, ele é responsável por organizar, estruturar e gerenciar, de maneira soberana, a rotina dos indivíduos residentes em um determinado território.¹³¹ (LOPES; MAXIMO; SANT'ANA, 2016, p. 98).

Sendo verdadeiramente a representação da coletividade, ele presta serviços sociais necessários para a convivência pacífica entre os cidadãos, atividades essas cujos indivíduos singularmente não teriam condições de concretizá-los, a exemplo da segurança pública e do saneamento básico. Além disso, o Estado tem também o condão de intervir na vida pessoal de cada um, regulando e controlando as atividades permitidas e aquelas proibidas dentro do território sob a sua égide.

Conforme já foi destacado nos capítulos anteriores, a principal fonte de renda que torna possível essa organização estrutural e a administração social da população, advém dos tributos pagos pelos próprios cidadãos, dando base à sociedade contemporânea, consoante afirmado pelo inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal.¹³² (BRASIL, 1988)

¹³⁰ HOBBS, Thomas. *Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil*. São Paulo: Martin Claret, 2003, p. 143.

¹³¹ LOPES, Gills Vilar; MAXIMO, Lucas Moura. SANT'ANA, Theo Antônio Rodrigues. *O Contratualismo e seu legado nas teorias de Relações Internacionais: um olhar a partir do Brasil*. In *Cadernos de Pesquisa Política. Leviathan*. São Paulo. Edição n. 12. 2016, p. 98.

¹³² 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003). BRASIL. *Constituição (1988)*. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988.

No Brasil, após a Emenda Constitucional n. 19 de 1998, que praticamente reformou a estrutura administrativa do Estado brasileiro, foi instituído, dentro do rol de princípios da administração pública, a obrigação pela eficiência.

O pilar de sustentação que justificou a apresentação da aludida emenda foi a preocupação do Governo brasileiro com a crise fiscal que assolava o país, bem como a retomada do desenvolvimento econômico.

A Exposição de Motivos Interministerial n. 49 de 18 de agosto de 1995 esclareceu a necessidade da reforma afirmando o seguinte:

A crise do Estado está na raiz do período de prolongada estagnação econômica que o Brasil experimentou nos últimos quinze anos. Nas suas múltiplas facetas, esta crise se manifestou como crise fiscal, crise do modo de intervenção do Estado na economia e crise do próprio aparelho estatal. No que diz respeito a esta última dimensão, a capacidade de ação administrativa do Estado se deteriorou, enquanto prevalecia um enfoque equivocado que levou ao desmonte do aparelho estatal e ao desprestígio de sua burocracia.

Para este Governo, a reforma administrativa é componente indissociável do conjunto das mudanças constitucionais que está propondo à sociedade. São mudanças que conduzirão à reestruturação do Estado e à redefinição do seu papel e da sua forma de atuação, para que se possa alcançar um equacionamento consistente e duradouro da crise.

O revigoramento da capacidade de gestão, de formulação e de implementação de políticas nos aparatos estatais será determinante para a retomada do desenvolvimento econômico e o atendimento às demandas da cidadania por um serviço público de melhor qualidade. Além disso, o aumento da eficiência do aparelho do Estado é essencial para a superação definitiva da crise fiscal¹³³ (BRASIL, 1995).

Na referida justificação, o termo eficiência foi utilizado no sentido econômico, acarretando a ideia de melhoria na capacidade de gestão.

O que se pretendia, portanto, é que, por meio de uma gestão administrativa eficiente, o Estado pudesse fomentar o desenvolvimento econômico, dando cabo da crise fiscal e financeira, além de atingir objetivos sociais, mormente a excelência nos serviços públicos ofertados à população.

¹³³ BRASIL. Exposição de Motivos Interministerial n. 49 de 18 de agosto de 1995. Brasília: Governo Federal. 1995.

Rompendo com a ideia de administração burocrática, que tinha como princípios orientadores o formalismo exacerbado, a profissionalização burocrática dos servidores públicos e a hierarquização funcional, a Proposta de Emenda à Constituição n. 173/95 – convertida posteriormente na Emenda Constitucional n. 19 – sugeriu a substituição pela chamada administração gerencial¹³⁴ (ROVERI, 2019, p.125).

Com ela, o Poder Executivo pretendia fomentar “a assimilação pelo serviço público da centralidade do cidadão e da importância da contínua superação de metas de desempenho conjugada com a retirada de controles e obstruções legais desnecessárias” ¹³⁵ (ROVERI, 2019, p. 125). Essa seria, na visão do Governo, uma das chaves para a melhoria dos serviços públicos e a recuperação do respeito e a imagem do servidor perante a sociedade.

Calcado nessas premissas, a proposta foi aprovada, alterando-se o *caput* artigo 37 da Constituição Federal, passando a vigor com a seguinte redação:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte [...] ¹³⁶(BRASIL, 1988)

Embora a inserção expressa no Texto Constitucional tenha ocorrido somente em 1998, o termo eficiência já era comum na legislação infraconstitucional, consoante disposto no Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967¹³⁷ e na Lei n. 8.987, de 13 de fevereiro de 1995¹³⁸, forçando os gestores públicos a serem cada vez mais produtivos.

¹³⁴ ROVERI, Claudia. A Importância da Gestão de Processos para a Administração Pública. In *Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público*. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 125.

¹³⁵ Id., 2019, p. 125.

¹³⁶ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988.

¹³⁷ Em 1967, o artigo 14 do referido Decreto-Lei n. 200/67 preceituava que “o trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de contrôles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco”, trazendo a noção de racionalidade e eficiência.

¹³⁸ Ao regular a concessão e a permissão da prestação de serviços públicos, o § 1º do artigo 6º da Lei n. 8.987/95 conceituava “serviço adequado” como aquele capaz de satisfazer as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação e modicidade das tarifas.

Tal fato impulsionou Marcelo Harger a intuir que o princípio da eficiência seria uma consequência lógica do Estado de Direito, uma vez que a lei, como expressão da vontade geral, sempre busca a sua ótima aplicação, sendo relevante nos atos discricionários, pois obrigaria o administrador a tomar a melhor decisão possível entre aquelas disponíveis¹³⁹ (HARGER, 1999, p. 181).

Sem menosprezar a legislação infraconstitucional, que há mais de 50 anos já previa a necessidade dos servidores públicos agirem de maneira eficiente, não há como se olvidar que a constitucionalização expressa desse princípio deu uma garantia maior ao cidadão quanto ao dever dos agentes estatais se pautarem com racionalidade administrativa, especialmente no tocante à gestão tributária e controle das verbas públicas.

Nesse diapasão, afigura-se bastante contemporânea a afirmação de Paulo Modesto quanto à discussão a respeito da inclusão do princípio na Carta Magna, segundo o qual “o princípio da eficiência, embora não seja novo em nosso sistema jurídico, merece ser revigorado”¹⁴⁰ (MODESTO, 2000, p. 108).

A eficiência administrativa, garantida pelo artigo 37 da Constituição Federal, pressupõe que os agentes públicos devem abandonar a ideia tradicional do formalismo excessivo, afastando-se principalmente da burocracia exacerbada, que impõe muitas obrigações e procedimentos administrativos engessados, prestigiando a forma em detrimento do resultado.

Além da obediência à lei e o respeito à formalidade típica dos entes públicos, as decisões e os atos administrativos precisam ser pautados pela proatividade e a busca de resultados práticos para a população. Isso não significa, contudo, que os agentes públicos devem atropelar a legalidade e as garantias fundamentais dos cidadãos para se alcançar o máximo resultado.

¹³⁹ HARGER, Marcelo. Reflexões iniciais sobre o princípio da eficiência. Revista de Direito Administrativo, n. 217, Maio/agosto 1999, p. 181.

¹⁴⁰ MODESTO, Paulo. Notas para um debate sobre o princípio constitucional da eficiência. Revista do Serviço Público. Volume n. 51, n. 2. Abril/junho 2000, p. 108.

Em outras palavras, o gestor público deve buscar a eficiência não no sentido próprio da iniciativa privada – perseguindo tão somente o lucro – ¹⁴¹ (MAZZA, 2012, p. 104), mas sim usando de modo racional os recursos públicos sem descuidar do cumprimento da legislação e realizando os fins prezados pela comunidade¹⁴² (CAMPBELLO, 2003, p. 47).

Portanto, deve o Estado atuar com racionalidade, concentrando-se “no atendimento de necessidades básicas da coletividade, sob o signo da modernidade e da satisfação de direitos coletivos e difusos”¹⁴³ (TÁCITO, 1995, p. 5).

A fiscalização e o controle da arrecadação tributária, embora não sejam as atividades finalísticas do Estado, se inserem dentro do escopo do serviço público, notadamente diante da redação do já mencionado artigo 37, inciso XXII da Constituição Federal. Logo, devem ser exercidas sem perder de vista o critério da eficiência.

3.1.1 Experiência em Mogi das Cruzes/SP

Mogi das Cruzes é um dos exemplos de municípios paulistas que tem se empenhado neste sentido.

Com população avaliada em 445.842 habitantes em 2019¹⁴⁴, alcançando o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) 0,783 em 2010, de acordo com a última apuração realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a cidade não só possui grandes empresas nacionais e internacionais instaladas, como também abriga um número razoável de produtores rurais.

Atenta ao crescimento exponencial dos executivos fiscais e o baixo retorno financeiro das demandas, em meados de 2010 a prefeitura apresentou à Câmara dos Vereadores um

¹⁴¹ MAZZA, Alexandre. Manual de Direito Administrativo. 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 104.

¹⁴² CAMPBELLO, Carlos Alberto G. Barreto. Eficiência municipal: um estudo no caso de São Paulo. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, vinculado ao curso de pós-graduação em Administração. São Paulo, 2003, p. 47.

¹⁴³ TÁCITO, Caio. O Retorno do Pêndulo: Serviço Público e Empresa Privada. O exemplo brasileiro. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro. Edição 202. Out/Dez 1995, p. 5.

¹⁴⁴ IBGE. Mogi das Cruzes. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/mogi-das-cruzes/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019.

projeto legislativo que tinha a finalidade de dispensar a cobrança judicial de débitos considerados de baixo proveito econômico, proposta essa que foi aceita pelo Poder Legislativo, ensejando na aprovação da Lei Complementar municipal n. 71, de 22 de junho de 2010.

Contudo, mesmo com a autorização legislativa, no ano de 2014, Mogi das Cruzes ainda estava no *ranking* dos municípios mais litigantes em relação à cobrança judicial de créditos públicos.

Tanto é verdade que em 23 de abril de 2014 a presidência do Tribunal de Justiça de São Paulo encaminhou o ofício n. 438/2014 – SPr 1.1 ao prefeito, solicitando a adoção de providências visando ainda mais a diminuição do estoque de execuções fiscais.

Por conta disso, em 2018, o município elaborou o Projeto de Lei Complementar n. 03/2018 – que, após aprovado, foi registrado pelo n. 141, de 14 de dezembro de 2018 –, revogando a mencionada Lei n. 71, de 22 de junho de 2010. Contudo, ela manteve a ideia tradicional de dispensar a cobrança judicial dos créditos de pequeno valor, autorizando também a desistência das demandas já propostas (permissão não outorgada pela lei antiga).

Eis a redação dos artigos 1º e 2º da mencionada legislação:

Art. 1º Fica a Procuradoria-Geral do Município autorizada a não ajuizar ações ou execuções fiscais de débitos tributários e não tributários de valores consolidados iguais ou inferiores a 6 (seis) UFMs (Unidades Fiscais do Município de Mogi das Cruzes), sendo mantida a inscrição em dívida ativa, para fins de cobrança administrativa.

§1º O valor consolidado a que se refere o *caput* deste artigo é o resultante da atualização do respectivo débito originário, mais os encargos e os acréscimos legais ou contratuais vencidos até a data da apuração e considerados por inscrição municipal.

§2º Fica autorizada a desistência das ações ou execuções fiscais relativas aos débitos abrangidos pelo *caput* deste artigo.

Art. 2º Fica a Procuradoria-Geral do Município autorizada também a desistir das execuções fiscais de débitos tributários ou não tributários, ajuizados até 31 de dezembro de 2011, cujo valor atualizado do débito seja igual ou inferior a R\$ 6.735,89 (seis mil, setecentos e trinta e cinco reais e oitenta e nove centavos)¹⁴⁵(PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES, 2018).

¹⁴⁵ PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar n° 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar n° 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. 1.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n->

Importante notar que o artigo 2º da Lei n. 141/18 facultou aos procuradores desistirem dos executivos fiscais ajuizados até o final do exercício financeiro de 2011, cujos valores fossem iguais ou inferiores a R\$ 6.735,89. Ao conceder essa faculdade, o instrumento legislativo ampliou os critérios dados pela Lei n. 71/10, que permitia a extinção somente dos processos com proveito econômico igual ou inferior a seis Unidades Fiscais Municipais (UFMs). De acordo com o endereço eletrônico da própria prefeitura, o valor individual da UFM para 2020 corresponde à importância de R\$ 179,76¹⁴⁶.

Para justificar essa inovação, o secretário de Assuntos Jurídicos da prefeitura, em seu parecer, enfatizou que até novembro de 2017 haviam 66.635 execuções fiscais movidas pelo município em trâmite perante a única Vara da Fazenda Pública instalada na cidade.

Desse total, praticamente metade das demandas (33.907 processos) eram oriundas de anos pretéritos, ajuizadas até o final de 2011. Ainda de acordo com o parecer, a experiência prática indicou que esses processos tramitavam mais lentamente do que as execuções promovidas a partir de 2012, época em que o recebimento, o encarte e a própria autuação dos processos passaram a ser realizados não mais pelos serventuários da justiça, mas pelos funcionários da própria prefeitura, que passou a alocá-los provisoriamente na Vara de Execução Fiscal, auxiliando os escreventes lotados naquela secretaria judicial.

Quanto ao valor apontado como limite para a desistência das execuções fiscais já ajuizadas, o secretário se baseou em um levantamento desenvolvido em dezembro de 2011 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), que contabilizou os custos com a cobrança judicial no âmbito da União, estimada em R\$ 4.368,00. Para se chegar à importância de R\$ 6.735,89, o parecer corrigiu monetariamente o custo do processo federal, pelo Índice de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA).

141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias. Acesso em: 5 dez. 2019.

¹⁴⁶ PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. UFM - Unidade Fiscal do Município. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://online.mogidascruzes.sp.gov.br/servicos/?page=servicos/pc&p=drmw01&op=contribuinte>. Acesso em: 1 mar. 2020.

Por fim, o parecer destacou que o não ajuizamento de ações e a desistência de execuções já em trâmite não poderiam ser consideradas como renúncia de receita, já que os débitos permaneceriam inscritos em dívida ativa.

De fato, como visto, o artigo 1º da Lei Complementar n. 141/2018 autoriza a Procuradoria-Geral do município a não ajuizar as ações, mas determina a manutenção da inscrição delas em dívida ativa para fins de cobrança administrativa.

Complementando esse raciocínio, o artigo 4º da citada lei¹⁴⁷ ratifica a importância das medidas extrajudiciais pelo Departamento de Cobrança Amigável, observando as práticas de eficiência administrativa, bem como fazendo referência expressa à Lei Complementar municipal n. 135 de 26 de dezembro de 2017.

Dentre outras temáticas abordadas, a Lei n. 135/2017 criou o Cadastro Informativo Municipal (CADIN), contendo as informações de pendências fiscais dos contribuintes, bem como a autorização para o protesto das certidões de dívida ativa independentemente do valor do crédito.

Embora os ideais legislativos propostos por Mogi das Cruzes sejam louváveis, eles ainda carecem de ajustes especialmente para aumentar o grau de racionalidade no tocante à cobrança judicial dos créditos tributários.

A esse respeito, cita-se a incongruência da Lei Complementar n. 141/18, que só autorizou a dispensa para as execuções fiscais sem a possibilidade de êxito, desde que as dívidas sejam inferiores a seis UFM, o que, a contrassenso, intui-se que os processos cujo proveito econômico sejam superiores (ainda que em quantia irrisória) devem ter o seu

¹⁴⁷ “Art. 4º O disposto nesta lei complementar não implica na exclusão ou extinção do crédito tributário, mantendo-se a busca de soluções extrajudiciais de cobrança de tais valores, com observância às práticas de eficiência administrativa. Parágrafo Único. A relação das execuções fiscais mencionadas no artigo 2º desta lei complementar será encaminhada pela Procuradoria-Geral do Município à Secretaria Municipal de Finanças, para a realização da cobrança administrativa dos respectivos débitos, mediante atuação do Departamento de Cobrança Amigável e Inscrição no Cadastro Informativo Municipal – CADIN Municipal, na forma prevista na Lei Complementar nº 135, de 26 de dezembro de 2017.” (PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar nº 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. 1.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n-141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.)

processamento mantido ainda que todas as medidas expropriatórias cabíveis já tenham sido adotadas.

Além disso, importante salientar o descumprimento pela Procuradoria municipal dos critérios de racionalidade legislativa. Conforme foi detidamente explorado no capítulo anterior, mesmo após a aprovação das referidas leis, Mogi das Cruzes ainda promove um número alto de execuções fiscais, inclusive com valores inferiores aos pisos estipulados na Lei Complementar n. 141/18, não contribuindo para o movimento de desjudicialização realizado inclusive pelo TJSP.

3.1.2 Experiência em Suzano/SP

Suzano, cidade vizinha a Mogi das Cruzes, com população aproximada em 2019 de 297.637 habitantes e Índice de Desenvolvimento Humano 0,765 em 2010 (última apuração realizada pelo IBGE), abrigando grandes empresas, nos últimos anos também tem se dedicado a solucionar o problema da judicialização excessiva da cobrança dos créditos tributários.

A Lei Complementar n. 39, de 22 de dezembro de 1997, conhecida como Código Tributário do município de Suzano, sofreu importante modificação pela também Lei Complementar n. 310, de 08 de dezembro de 2017¹⁴⁸ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO, 2017).

Fruto da proposta legislativa iniciada pelo Poder Executivo, o artigo 60 da referida lei atualizou o sistema tributário municipal, acrescentando uma série de dispositivos na Lei Complementar n. 39/1997, inserindo o “Capítulo IV – Da Cobrança do Crédito Tributário” no “Título IV – da Administração Tributária”.

Objeto de destaque inicial foi a inserção do artigo 403-A, que definiu o prazo de 90 dias – prorrogáveis por mais 45 dias, mediante ato administrativo fundamentado – para o ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria municipal, contados da data da inscrição

¹⁴⁸ PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Lei Complementar nº N° 310/2017, de 8 de dezembro de 2017. N° 310 de dezembro de 2017. [S. l.], 2017. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/310-17-Aterla-LC-39.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

do débito em dívida ativa dando, com isso, celeridade aos atos de cobrança permitindo a localização e a penhora rápida de bens do sujeito passivo antes do seu perecimento ou deterioração causada naturalmente pelo tempo.

Outrossim, é importante salientar a preocupação manifestada pelo legislador municipal no § 3º do mencionado artigo 403-A quanto ao controle das ações em que há “o bloqueio e/ou a penhora de bens do contribuinte para garantir o crédito tributário e respectivo valor”, bem como “o sobrestamento momentâneo do feito”, casos em que a Procuradoria deve catalogá-los para acompanhamento preventivo.

Especificamente sobre a dispensa de cobrança judicial, a legislação municipal autorizou exclusivamente para os débitos inferiores a 500 Unidades Fiscais (UF)¹⁴⁹, englobando todo o passivo referente ao mesmo contribuinte, conforme disposto no artigo 403-C, §§ 1º ao 4º do Código Tributário suzanense:

Art. 403-C. Poderá ser dispensado o ajuizamento de execuções fiscais de crédito municipal, de natureza tributária ou não, cujo valor consolidado seja, na data de expedição da Certidão de Dívida Ativa, igual ou inferior a 500,00 (quinhentas) UF.

§ 1º. Na determinação do limite previsto no *caput* deste artigo, serão considerados o valor originário do débito, a atualização monetária, juros, multas e demais encargos e acréscimos legais.

§ 2º. O cálculo do valor consolidado, para efeitos do *caput* deste artigo, deverá ser realizado considerando-se a somatória de todos os valores inscritos em Dívida Ativa, referentes a um mesmo registro de cadastro fiscal.

§ 3º. Na hipótese de existência de vários débitos de um mesmo devedor, inferiores ao limite fixado no *caput* que, consolidados por identificação de inscrição cadastral na dívida ativa, superarem o referido limite, deverá ser ajuizada uma única execução fiscal.

§ 4º. Os créditos não ajuizados serão mantidos em Dívida Ativa, sendo considerados prioritários para a cobrança administrativa¹⁵⁰ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO, 2019).

Nesse aspecto as legislações de Suzano e Mogi das Cruzes estão alinhadas, inclusive no tocante aos valores de piso das execuções fiscais e as medidas de cobrança administrativa.

¹⁴⁹ De acordo com o artigo 1º do Decreto Municipal n. 9.392, de 06 de dezembro de 20189, a Unidade Fiscal foi corrigida para o ano de 2020, representando a quantia de R\$ 3,56.

¹⁵⁰ PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Decreto nº 039/97, de 21 de setembro de 2020. Decreto nº 9.392 de 06 de dezembro 2019. [S. 1.], 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/Edi%C3%A7%C3%A3o-0861.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

Contudo, excepcionando a regra contida no *caput*, o § 5º do referido artigo facultou à própria Procuradoria municipal a propositura da execução fiscal desses débitos – iguais ou inferiores a 500 Unidades Fiscais –, quando, após dois anos de tentativa extrajudicial, os atos de cobrança administrativa não surtirem efeitos.

Conquanto essa opção caiba à Procuradoria municipal, o ajuizamento da execução para perseguir esses créditos de baixo proveito econômico deve ser fruto de reflexão e ponderação do agente público.

Em outras palavras, o simples fato de as medidas administrativas não serem frutíferas, não significa que o procurador deva judicializar a dívida, sob pena de violar o próprio sentido da norma, que, balizada pelos exemplos dados no âmbito federal e estadual, orienta que as cobranças judiciais devem ser feitas à luz de critérios econômicos e baseados na eficiência administrativa.

Por outro lado, cotejando a novel legislação municipal, destaca-se também a redação do artigo 403-E do Código Tributário suzanense, inserido por força da Lei Complementar n. 310, de 08 de dezembro de 2017

O referido dispositivo preceitua que os procuradores municipais podem desistir e requererem a extinção dos processos de execução fiscal em trâmite, desde que, cumulativamente, a dívida no ato do ajuizamento seja igual ou inferior a 50 Unidades Fiscais e tenha ocorrido pelo menos duas tentativas frustradas de localização da parte executada ou dupla tentativa inexitosa de constrição de bens.

Importante salientar que a opção dada pelo legislador à Procuradoria municipal neste caso é limitada à observância destes dois critérios, os quais devem ser apurados objetivamente pelo procurador, conforme redação expressa do artigo 403-E, § 1º, do Código Tributário local.

Não obstante a vigência do artigo 403-B¹⁵¹ disciplinado pela mesma Lei Complementar n. 310, que veda a desistência das execuções fiscais quando há risco de sucumbência em desfavor da municipalidade, a premissa anunciada no artigo 403-E é clara ao permitir essa hipótese, ainda que ele possa ser condenado ao reembolso de custas e despesas processuais, bem como ao pagamento de honorários advocatícios aos patronos do sujeito passivo.

Isso porque, na visão do legislador municipal, os ônus sucumbenciais fixados nas execuções de baixo proveito econômico seriam menores que o custo da tramitação do processo, optando evidentemente pelo caminho menos oneroso.

Por fim, mister ressaltar o teor do artigo 403-F da mencionada legislação, afirmando que, quando forem esgotadas as medidas de cobrança administrativa e o débito possuir baixo proveito econômico, não se mostrando hábil a cobrança judicial, a Procuradoria municipal pode efetuar o protesto da certidão de dívida ativa, limitado a valores inferiores a 500 Unidades Fiscais.

Em que pese a Lei Complementar suzanense n. 310, de 08 de dezembro de 2017, tenha sido elaborada em momento anterior à Lei Complementar mogiana n. 141, de 14 de dezembro de 2018, ela foi mais analítica, municiando os procuradores municipais quanto à racionalização das execuções fiscais.

Contudo, apesar da estruturação levada a efeito pelo legislador suzanense, ele deixou de indicar formas possíveis de cobrança administrativa, o que poderia ter sido feito para legitimar atos de negociação ou arrecadação do setor responsável. Ademais, sob a lupa da literalidade do citado artigo 403-F do Código Tributário municipal, não há como se olvidar que o legislador desautorizou o protesto de certidão de dívida ativa com valores superiores a 500 Unidades Fiscais, limitando essa espécie de cobrança apenas para os passivos inferiores a esse patamar.

¹⁵¹ Art. 403-B. Não será admitida a desistência de execução fiscal: I - em face da qual tenha sido oposta exceção de pré-executividade; II - em face da qual tenham sido opostos embargos à execução; III - cujo objeto esteja sendo discutido em ação ajuizada pelo sujeito passivo ou interessado; IV - cujo objeto também seja referido em acordo ou parcelamento administrativo ativo. Parágrafo único. Nos casos previstos nos incisos I, II e III deste artigo, será possível a desistência da execução fiscal respectiva desde que o executado manifeste, em juízo, sua concordância com a extinção do feito sem quaisquer ônus para o Município de Suzano.

No mesmo sentido das práticas incorridas pelos procuradores de Mogi das Cruzes, os advogados do município de Suzano ainda promovem um número alto de execuções fiscais sem sucesso aparente, buscando valores irrisórios.

Como destacado alhures, das 29.152 execuções fiscais promovidas pelo município entre 2016 e 2018, mais de 27.300 processos ainda não possuem sequer perspectiva de conclusão, engrossando o acervo judicial do ano de 2020. Portanto, de nada adiantou as modificações legislativas citadas, posto não terem sido bem executadas pelos procuradores municipais, consoante dados fornecidos pelo próprio TJSP¹⁵² (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2020).

3.1.3 Experiência em Santa Isabel/SP

Diferente de Mogi das Cruzes e Suzano, a cidade de Santa Isabel – que também compõe a região do Alto Tietê – não abriga grandes indústrias, detendo população eminentemente rural estimada em 57.386 habitantes segundo dados do IBGE de 2010, com IDH 0,738.

O Código Tributário municipal, instituído por meio da Lei n. 535, de 30 de dezembro de 1969, originariamente não previa a possibilidade de meios administrativos de cobrança – com exceção da formalização de acordo versando sobre a forma de pagamento do débito, consoante artigo 380 da Lei –, destacando o artigo 363 que “os débitos em atraso serão encaminhados ao órgão legal que, inscrevendo-os na Dívida Ativa, procederá a cobrança judicial”¹⁵³ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL, 1969).

Contudo, de acordo com o artigo 377, “antes de iniciada a ação executiva, o recolhimento da dívida ativa se fará amigavelmente, independentemente de guia, ficando a

¹⁵² TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

¹⁵³ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei Complementar nº 535/69, de 30 de dezembro de 1969. Lei nº 535, de 30 de dezembro 1969. [S. l.], 1969. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/9392-19-UF-ATUALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

certidão com anotações do pagamento arquivadas no departamento próprio”¹⁵⁴(PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL, 1969).

Não obstante as inúmeras alterações legislativas que atualizaram o Código Tributário municipal, nenhuma delas tratou especificamente sobre a racionalização da cobrança dos créditos tributários como ocorreram nos municípios alhures.

Em meados de 2011, com o objetivo de diminuir o número de inadimplência tributária, foi promulgada a Lei Complementar municipal n. 150, de 11 de maio de 2011, que autorizou a redução de juros e multas, no percentual de 100% para pagamento de débitos fiscais resultantes de impostos e taxas, mediante pagamento à vista até o dia 31 de maio daquele ano.

Também em 2011, a prefeitura sancionou a Lei Complementar n. 151, de 15 de agosto de 2011, replicando a política de isenção de multa/juros mencionada anteriormente, dispositivo que teve a sua vigência prorrogada até o dia 12 de dezembro por intermédio da Lei Complementar n. 10 de novembro de 2011, beneficiando mais uma vez os contribuintes que haviam deixado de recolher aos cofres públicos os tributos dentro do prazo regulamentar.

Somente em 2018, com a promulgação da Lei n. 2.877 de 21 de março de 2018, é que foi “autorizado o Poder Executivo Municipal a protestar extrajudicialmente [...] as certidões de dívida ativa dos créditos tributários e não-tributários do município de Santa Isabel”¹⁵⁵ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL, 2018), podendo alcançar os responsáveis tributários elencados nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

¹⁵⁴ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei Complementar nº 535/69, de 30 de dezembro de 1969. Lei nº 535, de 30 de dezembro 1969. [S. 1.], 1969. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/9392-19-UF-ATUALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

¹⁵⁵ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei nº 2877/18, de 21 de março de 2018. Lei nº 2.877, de 21 de mar. de 2018. [S. 1.], 2018. Disponível em: <https://santaisabel.sp.gov.br/portal/wp-content/uploads/2018/04/iom404web.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

Ainda de acordo com a Lei n. 2.877/18¹⁵⁶, o §2º do artigo 1º assegura que o protesto da certidão de dívida ativa não obsta a execução dos créditos pela via da execução fiscal, cabendo ao chefe do Poder Executivo, consoante regra estipulada no artigo 5º da citada lei, conceder remissões, dispensar os protestos ou não executar devedores caso o valor da dívida seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança, determinação essa que ainda não foi expedida.

Contudo, alguns meses após a promulgação desta lei, a Prefeitura de Santa Isabel decretou Estado de Calamidade Financeira e Administrativa, haja vista as acusações formuladas pelo Ministério Público de cometimento de ilícitos penais, improbidade administrativa e, ainda, a prática de infração político-administrativa cometida pela prefeita de Santa Isabel.

A declaração de Estado de Calamidade Financeira e Administrativa ocorreu em 28 de novembro de 2018, por intermédio do Decreto municipal n. 5.881, tendo sido também justificado pela perspectiva de déficit orçamentário e financeiro avaliados respectivamente em R\$ 17 milhões e R\$ 16 milhões, sem panorama para aumento substancial na arrecadação geral.

Nesse cenário de crise econômica e fiscal enfrentado por Santa Isabel, nota-se que a legislação ainda concentra a cobrança dos créditos tributários no âmbito do Poder Judiciário, servindo o protesto como medida antecipatória para a execução fiscal, sem a adoção de critérios legislativos objetivos quanto ao fomento da cobrança administrativa.

Portanto, dentre os municípios analisados, Santa Isabel é a que possui a legislação mais arcaica e antiquada, não delimitando o valor mínimo para a propositura de execução fiscal, bem como deixando de estabelecer meios efetivos e econômicos para resgatar os créditos tributários inadimplidos além dos programas de recuperação fiscal lançados todos os anos.

¹⁵⁶ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei nº 2877/18, de 21 de março de 2018. Lei nº 2.877, de 21 de mar. de 2018. [S. 1.], 2018. Disponível em: <https://santaisabel.sp.gov.br/portal/wp-content/uploads/2018/04/iom404web.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

A longo prazo essa medida pode gerar desconfiança e descrédito dos contribuintes adimplentes, desencorajando-os a manterem a sua regularidade fiscal para beneficiarem-se das anistias e isenções comumente outorgadas pela prefeitura ao cabo dos exercícios financeiros. Nesse cenário, não é de se estranhar que a aludida municipalidade declarou, em 2019, Estado de Calamidade Financeira e Administrativa.

3.1.4 Experiência em Itaquaquecetuba/SP

Por estar geograficamente localizada próxima a grandes centros urbanos, notadamente à capital paulista e à cidade de Guarulhos – municípios economicamente estáveis –, possuindo fácil acesso às principais rodovias para o interior e outros Estados brasileiros, a cidade possui uma forte vocação industrial.

Justamente por conta disso, de acordo com o censo publicado em 2010 pelo IBGE, Itaquaquecetuba abriga uma população estimada em 370.821 habitantes, detendo o pior IDH dentre os municípios analisados, com o valor de 0,714¹⁵⁷ (IBGE, 2018).

A Lei Complementar n. 40, de 23 de dezembro de 1998, também conhecida como Código Tributário do Município de Itaquaquecetuba¹⁵⁸ (PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 1998), no seu artigo 400, assevera: “A cobrança do crédito tributário e fiscal far-se-á: I - para pagamento a boca do cofre; II - por procedimento amigável; III - mediante ação executiva.

Segundo se extrai da referida lei, o procedimento amigável é composto pelo parcelamento administrativo, a compensação e a transação, todas regulamentadas pelo próprio Código municipal, servindo para regularizar a situação dos contribuintes inadimplentes, compondo os cofres públicos.

¹⁵⁷ IBGE. Itaquaquecetuba. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/itaquaquecetuba/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em: 05 ago. 2019.

¹⁵⁸ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar n° 40/98, de 23 de dezembro de 1998. Lei Complementar n° 40, de 23 de dezembro de 1998. [S. l.], 1998. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquecetuba/lei-complementar/1998/4/40/lei-complementar-n-40-1998-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-itaquaquecetuba-e-da-outras-providencias-2001-09-20-versao-consolidada>. Acesso em: 5 dez. 2019.

Assim, seguindo o raciocínio do artigo 400 da Lei Complementar n. 40/98, as situações não abarcadas pelo recolhimento tributário espontâneo e os procedimentos amigáveis, serão cobradas perante o Poder Judiciário, via executivo fiscal regido pela Lei federal n. 6.830/80 e os artigos 462 e seguintes da referida Lei Complementar.

Contudo, ao disciplinar o instituto da remissão, o artigo 420 outorgou ao prefeito, mediante despacho fundamentado, a faculdade de concedê-lo ou então cancelar administrativamente os créditos tributários baseados justamente nos critérios de racionalidade administrativa.

Em outras palavras, levando em consideração as circunstâncias do caso concreto e por decisão fundamentada, o chefe do Poder Executivo pode conceder remissão, impedindo ou obstaculizando as execuções fiscais quando comprovadamente o devedor não tiver bens hábeis a saldar o débito ou então quando o valor for de pequena monta.

Do mesmo modo, ele poderá cancelar de ofício, administrativamente, o crédito tributário se o sujeito passivo houver falecido, deixando somente bens insuscetíveis de execuções, assim como as dívidas de até dez Unidades Fiscais de Referência (UFR). De acordo com o artigo 1º da Lei Complementar n. 52, de 22 de fevereiro de 2001¹⁵⁹ (PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 2001), a Unidade Fiscal de Referência equivalia a R\$ 1,06 em 1º de janeiro de 2000, devendo ser atualizado pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Para março de 2020 o valor estava avaliado em R\$ 3,58.

Ademais, endossando o ideal de racionalização, o Decreto municipal n. 7.089, de 28 de julho de 2014¹⁶⁰ (PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA, 2014),

¹⁵⁹ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar nº 52/2001, de 22 de fevereiro de 2001. Lei Complementar nº 52, de 22 de fevereiro de 2001. [S. l.], 2001. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquetuba/lei-complementar/2001/5/52/lei-complementar-n-52-2001-determina-a-conversao-para-reais-das-importancias-fixadas-em-unidades-fiscais-de-referencia-ufir-na-legislacao-municipal-altera-os-artigos-235-303-337-407-408-e-482-da-lei-complementar-n-40-de-23-de-dezembro-de-1998-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

¹⁶⁰ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Decreto nº 7089/14, de 28 de julho de 2014. Decreto nº 7089 de 28 de julho de 2014. [S. l.], 2014. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquetuba/decreto/2014/708/7089/decreto-n-7089-2014-dispoe-acerca-da-instituicao-do-proteto-extrajudicial-da-divida-ativa-tributaria-ou-nao-tributaria-do-municipio-de-itaquaquetuba-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

instituiu o protesto das certidões de dívida ativa de valores preferencialmente superiores a R\$ 10 mil, perante o Cartório de Notas e Títulos.

Importante ressaltar que, assim como ocorreu na legislação do município de Santa Isabel, o protesto realizado com base na Lei n. 7.089/14 poderá ser feito não somente em nome do devedor principal, mas também em desfavor dos responsáveis tributários indicados no artigo 135 do Código Tributário Nacional, desde que, evidentemente, eles tenham integrado a certidão de dívida ativa.

No mais, de acordo com os §§ 1º e 4º do artigo 3º do Decreto, atendendo ao princípio da eficiência administrativa, a Secretaria Municipal de Assuntos Jurídicos pode, antes ou depois do ajuizamento da execução fiscal, lançar mão do protesto, mantendo-o válido até que haja o pagamento ou a extinção definitiva do crédito tributário.

Em que pese o Código Tributário de Itaquaquecetuba não tenha explorado formas de se cobrar administrativamente o crédito tributário (limitando-se a disciplinar procedimentos amigáveis), não há como se olvidar acerca do avanço legislativo no tocante à possibilidade do protesto ser realizado antes ou depois do ajuizamento das execuções fiscais, independentemente do valor apurado na certidão de dívida ativa.

A despeito das inovações legislativas, é certo que elas ainda assim se mostram insuficientes para modificar o panorama fático das execuções fiscais municipais. Tal conclusão se extrai do já mencionado relatório expedido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo com dados envolvendo as ações executivas propostas entre 2016 e 2018, a qual Itaquaquecetuba figura como maior litigante em relação a Suzano e Mogi das Cruzes¹⁶¹ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2020).

Comparando essas informações, nota-se que a simples autorização legislativa para efetuar o protesto das certidões de dívida ativa – medida comum entre as municipalidades analisadas - tem se mostrado insuficiente para a redução das execuções fiscais, demandando novas estratégias para trazer efetividade aos atos de cobrança.

¹⁶¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

3.2 Execução de pequenos valores: problema ou solução

Embora a decisão de distribuição de recursos para o custeio das despesas administrativas seja política, o gestor público deve se pautar pela racionalidade, direcionando as receitas de forma compatível e de maneira a atender todas as necessidades da população que o elegeu¹⁶² (OLIVEIRA, 2013, p. 345).

Assim, o administrador que direciona vultosos recursos financeiros para custear e financiar processos judiciais de cobrança de tributos de baixo proveito econômico ou com risco de se tornarem insubsistentes, indiretamente está se afastando dos princípios fundamentais do Estado, retirando investimentos da saúde, assistência social, educação, cultura e etc. Logo, quanto maior o custo administrativo da arrecadação, menor será a quantidade de recursos disponíveis para a implementação de políticas públicas.

Nesse particular afiguram-se oportunas as palavras de Marcos da Fonseca Nogueira em sua tese de mestrado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

O desvio da finalidade do recurso público é sem dúvidas um dos grandes desafios de nossa época, o qual precisa ser enfrentado sem tardar. Não há atalhos nem respostas simples e imediatas. Estamos conscientes de que a má administração e o desvirtuamento da coisa pública, em maior ou menor grau, representa uma ameaça constante para as instituições democráticas, para a proteção ao meio ambiente, enfim, para a realização dos direitos humanos em sua globalidade, além do que não somente impede o desenvolvimento social, cultural e econômico das pessoas residentes neste país [...]

Portanto, quando se diz que o gasto público deve ser feito em respeito ao princípio da moralidade, quer dizer que as ações do Estado têm que se adequar a esta nova realidade constitucional e servir unicamente para satisfazer os seus mandamentos; se não estiver sendo feito assim, o seu uso está sendo imoral, podendo e devendo ser anulado¹⁶³ (NOGUEIRA, 2010, p.52)

Oportuno salientar que a racionalidade administrativa de cobrar ou não tributos pela via da execução fiscal não recai somente aos membros da procuradoria ou do poder executivo, cabendo ao legislativo a obrigação de permitir a praticidade da tributação.

¹⁶² OLIVEIRA, Régis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro. 5ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2013, .345

¹⁶³ NOGUEIRA, Marcos da Fonseca. O princípio da moralidade na administração tributária. Tese de doutorado apresentada à Universidade de São Paulo, vinculada ao departamento de economia e finanças. São Paulo, 2010, p. 52

Em levantamento realizado pelo IPEA em conjunto com o CNJ, oriunda do Termo de Cooperação Técnica n. 02/2010, foram colhidos inúmeros dados no âmbito da Justiça Federal, para apurar o custo benefício do processo executivo (despesa com manutenção *versus* receita perseguida) e o proveito econômico dos processos de execução fiscal.

O foco da pesquisa era analisar o “custo unitário do processo de execução fiscal da União”, a fim de fornecer subsídios para o planejamento de políticas judiciárias.

Segundo dados obtidos entre o dia 1º de novembro de 2009 e 14 de fevereiro de 2011, utilizando-se a metodologia para o cálculo do custo dos procedimentos judiciais de execução fiscal federal, a pesquisa analisou o custo real e o tempo médio dos processos ajuizados pela União¹⁶⁴ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2011, p.10).

No período investigado, os pesquisadores apuraram que a União figurava como autora direta ou indiretamente em 59,2% das execuções fiscais em trâmite na Justiça Federal. Desse total, 39,5% foram promovidas contra pessoas físicas e 60,5% contra pessoas jurídicas, sendo o valor médio executado de R\$ 26.303,81¹⁶⁵ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2011, p.11).

Na pesquisa foram constatadas as dificuldades enfrentadas pela execução fiscal, mormente a localização do devedor, pesquisa e localização de bens, a realização da penhora e a concretização do leilão até a satisfação do crédito. O tempo médio de tramitação foi de 8 anos, 2 meses e 9 dias¹⁶⁶ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2011, p.11-13).

Dentre os processos analisados, os pesquisadores concluíram que a probabilidade do executivo fiscal obter êxito ou fracassar foi quase idêntica. Em 33,9% dos casos analisados houve a baixa do processo por pagamento¹⁶⁷, sendo declarada a extinção por prescrição ou

¹⁶⁴ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário. [S. l.], jul. 2011, p.10.

¹⁶⁵ Id., jul. 2011, p.11.

¹⁶⁶ Id., jul. 2011, p.11-13.

¹⁶⁷ Segundo a pesquisa, esse índice subiu para 45% dos casos quando a citação ocorreu na pessoa do próprio contribuinte faltante (citação pessoal).

decadência em 27,7% dos casos. Em relação aos pedidos de parcelamento, 64,4% foram cumpridos, ensejando no arquivamento da ação¹⁶⁸ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2011, p.12).

A par desses dados, a pesquisa concluiu que o custo médio total provável do processo de execução fiscal federal foi de R\$ 4.368,00 sem contabilizar os custos com o processamento de embargos e recursos, ocasião em que o preço médio individual subiu para R\$ 4.685,39¹⁶⁹ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2011, p.13).

Por se tratar de uma estimativa construída sob hipóteses variáveis, o levantamento concluiu que o custo pode variar a depender da região em que o processo tramita, a forma de processamento (físico ou digital), o uso do sistema Bacenjud, a natureza jurídica do executado, o valor atribuído à causa, a necessidade de cumprimento de cartas precatórias e até mesmo o tempo de permanência do juiz titular na vara de tramitação¹⁷⁰ (INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA, 2011, p.28).

A metodologia utilizada baseou-se na definição de vetores de custo da execução fiscal média, sopesada no tempo estimado de atos processuais (alguns de longa duração [leilão, por exemplo] e outros de pequena duração [atos de citação] que, contudo, são comumente repetidos ao longo do processo executivo).

Em suma, a pesquisa apurou que o “Processo de Execução Fiscal Médio” (PEFM) em forma de equação simples seria representado como "PEFM = $\Delta twz(a) + \Delta twz(b) + \Delta twz(c) + \Delta twz(d) + \Delta twz(e) + \Delta twz(f) + \Delta twz(g) + \Delta twz(h) + \Delta twz(i) + \Delta twz(j) + \Delta twz(k) + \Delta twz(l) + \Delta twz(m) + \Delta twz(n) + \Delta twz(o)$ "¹⁷¹ (INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA, 2011, p.15).

¹⁶⁸ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário. [S. l.], jul. 2011, p.12.

¹⁶⁹ Id., jul. 2011, p.13.

¹⁷⁰ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011, p. 28.

¹⁷¹ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011, p. 15.

Nesse contexto, “ Δt ” significa o intervalo de tempo médio em minutos; “w” a frequência média de cada etapa; “z” o valor médio por minuto da remuneração dos servidores envolvidos na etapa; “(a)” a fase de autuação; “(b)” o despacho inicial; “(c)” a citação pelo correio, realizada com aviso de recebimento; “(d)” a citação por oficial de justiça; “(e)” citação por edital; “(f)” o cumprimento do mandado de penhora e avaliação; “(g)” o leilão; “(h)” a vista dos autos ao exequente; “(i)” a objeção de preexecutividade; “(j)” oposição de embargo do devedor ou de terceiros; “(k)” agravo de instrumento; “(l)” apelação; “(m)” recurso especial ou extraordinário; “(n)” decisão judicial e; “(o)” a baixa definitiva dos autos.

Com base nessas premissas, o Ministério da Fazenda publicou em 22 de março de 2012 a Portaria n. 75, disciplinando sobre a inscrição de débitos na dívida ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

De acordo com o entendimento manifestado pelo ministro da Fazenda, os débitos federais consolidados contraídos pelo mesmo contribuinte igual ou inferior a R\$ 1 mil não poderão ser inscritos em dívida ativa; por outro lado, estão dispensados da cobrança judicial as dívidas eminentemente tributárias iguais ou inferiores a R\$ 20 mil, importância considerada de pequeno valor para a Procuradoria da Fazenda Nacional. Se o mesmo contribuinte for demandado por duas ou mais execuções fiscais, estando elas apensadas, com fundamento no artigo 28 da Lei n. 6.830/80, o limite será aferido de acordo com a soma de todas as execuções¹⁷² (NOLASCO; GARCIA, 2015).

As demandas já promovidas que se enquadram nesse valor, poderão ter o seu prosseguimento obstado a pedido da Procuradoria¹⁷³ quando ainda não tiver sido efetivada a citação ou então quando não constar garantias úteis à satisfação do crédito. Em 2013, contudo, por força da Portaria 130 de 19 de abril, esse artigo foi alterado, retirando a possibilidade de arquivamento pela falta de citação, mas mantendo o arquivamento em caso

¹⁷² NOLASCO, Rita Dias; GARCIA, Victor Menezes. Execução Fiscal à Luz da Jurisprudência: Lei 6.830/1980 comentada artigo por artigo: de acordo com o novo CPC. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 88.

¹⁷³ A esse respeito, é válido destacar o teor da Súmula n. 452 do Superior Tribunal de Justiça, asseverando que “a extinção das ações de pequeno valor é faculdade da Administração Federal, vedada a atuação judicial de ofício”. Isso porque, sendo a procuradoria a titular da ação, somente a ela cabe a faculdade de requerer ou não o arquivamento, levando em consideração, dentre outros temas, questões de políticas de investimento ou direcionamento de recursos públicos, assim como a eficiência administrativa.

de inexistência de garantia integral ou parcial capaz de garantir a satisfação da obrigação tributária.

Valendo-se do critério de racionalidade exposto anteriormente, a aludida portaria disciplina, no § 6º, do artigo 1º, que o procurador poderá, mediante despacho motivado, promover o ajuizamento de execução fiscal de débito igual ou inferior a R\$ 20 mil, desde que exista elemento objetivo que, no caso específico, ateste o elevado potencial de recuperabilidade do crédito.

Do mesmo modo, a portaria permitiu ao procurador-geral da Fazenda Nacional autorizar as unidades regionais a promoverem a inscrição e o ajuizamento de valores inferiores, atendendo aos critérios de eficiência, economicidade, praticidade e as peculiaridades regionais.

Como mencionado anteriormente, essas exceções abertas pelas Portarias n. 75/2012 e n. 130/130, permitindo a cobrança de débitos tributários inferiores ao piso federal são condicionadas aos pressupostos de racionalidade e eficiência na promoção das execuções fiscais, evitando que elas sejam consideradas um fim em si mesmas.

Essa preocupação é justificada, pois o processamento da execução fiscal é um ritual ao qual poucas ações alcançam o objetivo finalístico.

No âmbito da Justiça Federal – que detém melhor estrutura e mais condições para a persecução dos créditos –, por exemplo, apenas três quintos dos processos de execução fiscal vencem a etapa de citação (sendo que em 36,9% dos casos não há citação válida, e em 43,5% o devedor não é encontrado). Destes, a penhora de bens ocorre em apenas um quarto dos casos (ou seja, 15%), mas somente uma sexta parte das penhoras resulta em leilão. Contudo, dos 2,6% do total de processos que chega a leilão, em apenas 0,2% o resultado satisfaz o crédito. A adjudicação extingue a ação em 0,3% dos casos¹⁷⁴ (INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA, 2011, p.33).

¹⁷⁴ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011, p. 33.

Atento a essa experiência no âmbito federal, a Procuradoria Geral do Estado, vinculado ao Governo de São Paulo editou, em 27 de junho de 2012, a Resolução n. 22¹⁷⁵ (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012), aprovando as rotinas do contencioso geral.

Ao disciplinar a atuação dos procuradores representantes da Fazenda Estadual nas demandas e executivos fiscais quando autora, o artigo 85 da Resolução preceituou que, sendo “infrutífera a cobrança amigável ou não celebrado acordo ou transação [...] o Procurador do Estado ajuizará imediatamente a ação, ficando autorizado o não ajuizamento” quando o crédito atualizado não ultrapassar 300 Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (UFESP)¹⁷⁶ (PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2012) avaliada em R\$ 27,61 para o ano de 2020.

Para o Estado de Minas Gerais os valores são outros. De acordo com o Decreto estadual n. 46.757/2015¹⁷⁷, os procuradores estão dispensados de ajuizarem ações quando o valor atualizado do crédito for igual ou inferior a 12.900 Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMG) – estimado em R\$ 3,71 para o ano de 2020 – relativo ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e 5.500 UFEMG para o Imposto sobre a propriedade de Veículo Automotor (IPVA) e o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD).

Nos termos da Resolução PGE/MS n. 243, de 19 de setembro de 2017, para o Estado de Mato Grosso do Sul, o patamar mínimo para a propositura de execução fiscal dos débitos contra um mesmo contribuinte é igual ou inferior a 3 mil Unidades de Atualização Monetária (UAM) – estabelecido em R\$ 3,92 para junho de 2019 – para os ajuizamentos nas Procuradorias regionais do interior do Estado. Já para as dívidas contraídas na capital do Estado, o valor é igual ou inferior a 5 mil UAM.

¹⁷⁵ MINISTÉRIO DA FAZENDA. Resolução n° 22/2012, de 22 de junho de 2012. Resolução/CD/FNDE n° 22, de 22 de junho de 2012. Resolução/CD/FNDE n° 22, de 22 de junho de 2012, [S. l.], 22 jul. 2012. Disponível em: <https://www.fn.de.gov.br/index.php/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/item/3551-resolu%C3%A7%C3%A3o-cd-fnde-n%C2%BA-22-de-22-de-junho-de-2012>. Acesso em: 17 dez. 2019.

¹⁷⁶ PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO. Resolução PGE n. 22, de 27 de junho de 2012. 2012.

¹⁷⁷ ESTADO DE MINAS GERAIS. Decreto n° 46.757/2015, de 13 de maio de 2015. N° 46.757, de 13 de maio de 2015. [S. l.], 2015. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/2015/d46757_2015.html. Acesso em: 17 dez. 2019.

Deveras, é importante notar a diferença entre os valores considerados de baixo proveito econômico tanto entre a União como entre os próprios Estados-membros, chegando-se à conclusão ser este um conceito altamente fluído, variando de acordo com a região analisada.

Tal discrepância pode ser atribuída a uma série de fatores, incluindo questões sociais, regionais e principalmente econômicas.

Quanto maior a competência tributária e a legitimidade para instituir, arrecadar e gerir tributos, maior será o fluxo de renda que circulará nos cofres públicos, elevando o limite para a propositura de execuções fiscais. Em outras palavras, quanto mais tributos disponíveis para aquele ente estatal, maior será a receita tributária dele, aumentando a margem financeira dispensável para cobrança judicial.

Além disso, a estrutura de execução e a forma de arrecadação possuem também bastante influência no tocante ao conceito de baixo ou alto proveito econômico. Isso porque a eficiência ou ineficiência do esquema de cobrança interfere no custo individual do processo judicial, demandando mais ou menos atuação judicial, assim como diligências e interpelações das partes.

Em um cenário hipotético no qual as dívidas tributárias são realmente apuradas e lançadas corretamente pelos agentes tributários, tornando as execuções fiscais céleres e pouco burocráticas, atingindo o objetivo precípua da Lei n. 6.830/1980 – satisfação do crédito tributário –, não há motivos para a Procuradoria ou a própria Administração Pública não incentivá-la, o que pode ser um fator determinante para a redução do piso para a propositura de execução fiscal.

Outrossim, a capacidade econômica do ente estatal, o alto grau de endividamento e a própria renda *per capita* dos cidadãos podem também impactar nesta questão.

Do mesmo modo que a eficiência ou a ineficiência da cobrança interferem no preço individual do processo de execução, influenciando no estabelecimento do piso para a

cobrança judicial, a renda disponível e o grau de endividamento do Estado-membro também o afetam.

Se o Estado se encontra em dificuldade financeira ou então com grande fatia da sua renda comprometida com despesas públicas, inviabilizando a boa prestação de serviços à população, não há que se cogitar em afrouxar as medidas de recuperação de crédito, mas ao contrário. Nesses casos, cabe ao gestor fortalecer os instrumentos de cobrança, combater os gargalos de vazão do dinheiro público e buscar a maximização da atividade de execução das verbas não pagas espontaneamente pelos contribuintes.

Por enfrentarem desafios e dificuldades diferentes daqueles cuja União e os Estados-membros são submetidos, não necessariamente os municípios brasileiros devem se vincular aos valores apontados por eles, como foi apontado no item 96 da exposição de motivos da Medida Provisória n. 656, de 07 de outubro de 2014¹⁷⁸ (CASA CIVIL, 2014).

Isso porque embora as municipalidades não arquem diretamente com as despesas da cobrança judicial, que recaem especificamente à União – execuções fiscais federais – e aos Estados-membros – execuções fiscais estaduais e municipais –, o custo benefício das ações considerado tanto pela Procuradoria da Fazenda Nacional quanto pelas Procuradorias estaduais, “não necessariamente seria igual para o Distrito Federal e municípios, principalmente os de pequeno porte, que poderiam, em tese, ter interesse em ajuizar execuções fiscais com valor inferior ao estabelecido” (CASA CIVIL, 2014).

Nesse particular, ressoa o entendimento manifestado pela Corregedoria Geral de Justiça do Tribunal de Justiça de São Paulo esclarecendo a possibilidade de os próprios municípios fixarem os valores mínimos para fins de cobrança judicial via execução fiscal:

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo [...] admite a fixação, por lei municipal, de valor ou limite mínimo para a cobrança mediante avaliação que ‘dependerá, sempre, de múltiplas variáveis, das quais são exemplos: a maior ou menor expressão do total da receita frente aos encargos do Município; a concentração da receita própria em determinado tributo (via de regra o IPTU) ou a relevância de outros, como o ISS; a existência de receita específica, como os

¹⁷⁸ CASA CIVIL. Medida Provisória nº 13.097/2015, de 7 de outubro de 2014. Nº 656, de 7 de outubro de 2014. [S. l.], 2014. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Mpv/mpv656.htm#:~:text=Reduz%20a%20zero%20as%20al%C3%ADquotas,prorroga%20benef%C3%ADcios%2C%20altera%20o%20art. Acesso em: 17 dez. 2019.

chamados ‘*royalties* do petróleo’; a capacidade econômica da população local de suportar tributos; a participação dos repasses tributários da União e do Estado na receita total do Município; o maior ou menor congestionamento dos canais judiciários e a maior ou menor facilidade de acesso aos mesmos (nem todos os Municípios são sede de Comarca ou de Juízos Distritais); o aparelhamento da Procuradoria Municipal. São situações peculiares, que a ele cabe avaliar”¹⁷⁹ (CORREGEDORIA GERAL DE JUSTIÇA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO, 2017, p. 12-13).

As decisões mencionadas pela Corregedoria Geral do Tribunal de Justiça paulista constante no trecho ora transcrito, atestam que o chefe do Poder Executivo municipal, mediante lei que o autorize:

poderá deixar de ajuizar ações ou execuções fiscais de débitos tributários e não tributários abaixo de determinado valor inscrito, cujo custo de cobrança se revele superior a importância do crédito em perspectiva”, isso sem prejuízo do seu cancelamento quando ocorrer a prescrição¹⁸⁰ (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2008).

Por outro lado, elas alertam que o “valor deverá ser fixado responsabilmente, depois de cuidadosa análise das peculiaridades do município, não se distanciando de valores apurados por abalizado estudo realizado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado”¹⁸¹ (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2008)

Calcada nessas premissas, a Prefeitura de São Paulo regulamentou a questão por meio da Lei municipal n. 14.800, de 25 de junho de 2008.

Seguindo a toada dos outros entes estatais, a prefeitura autorizou que a Procuradoria deixe de executar débitos fiscais de valor consolidado inferior a R\$ 610,00, corrigido anualmente a critério do Poder Executivo.

¹⁷⁹ CORREGEDORIA GERAL DE JUSTIÇA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO. Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais. 4ª Edição. 2017, p. 12-13.

¹⁸⁰ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO : Processo nº 7667/026/08. Consulta sobre limite para execução fiscal. Relator: Antonio Roque Citadini. Interessado: Antonio Leal Cordeiro. DA: 08/02/2008. TCE SP, Processo Expurgado em: 11/06/2015. Acesso em: 27 set. 2019.

¹⁸¹ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO: Processo nº 0668/026/08. Consulta sobre limite para execução fiscal. Relator: Antonio Roque Citadini. Interessado: Osmar Merise. DA: 15/02/2008. TCE SP, Processo Expurgado em: 11/06/2015. Acesso em: 07 set. 2019.

Para se alcançar a importância de R\$ 610,00, tido pela municipalidade como de baixo proveito econômico, o Poder Executivo utilizou como parâmetro a informação disponibilizada pela Assessoria de Planejamento e Gestão do Tribunal de Justiça de São Paulo, de que o custo para a cobrança de uma execução fiscal equivaleria, em dezembro de 2006, ao valor de R\$ 576,40. Tal quantia, corrigida pelo Índice de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA) para fevereiro de 2008 e arredondada, representaria os R\$ 610,00 (PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, 2008)¹⁸².

Essa situação persistiu até a vigência da Lei n. 16.680/2017, a qual alterou o artigo 1º da Lei n. 14.800/2008, majorando o piso das execuções fiscais municipais para R\$ 5 mil.

Não obstante essa alteração pontual da Lei n. 14.800/2008, que multiplicou por oito o piso originariamente estabelecido das execuções fiscais, é válido salientar os motivos que deram ensejo à discussão da dispensa delas para dívidas de baixo valor.

De iniciativa do Poder Executivo municipal, a referida Lei n. 14.800/1980, foi baseada na preocupação manifestada pelos gestores públicos acerca da questão da cobrança de valores irrisórios, tanto de natureza tributária quanto àquelas não tributárias. Isso porque, segundo a experiência enfrentada pela Procuradoria municipal, as execuções fiscais não estariam sendo tão efetivas a ponto de serem incentivadas para a persecução de créditos de pequena monta, não havendo motivos racionais para a sua propositura nestes casos.

Eis as principais razões apontadas pelo Poder Executivo paulistano para subsidiar a higidez do Projeto de Lei:

Não é de hoje a preocupação do Poder Executivo Municipal com a tormentosa questão da cobrança dos valores irrisórios, de natureza tributária e não tributária, devidos ao erário.

Via de regra, os procedimentos judiciais tendentes ao recebimento desses créditos de pequeno valor não têm logrado êxito, seja porque os devedores não são localizados, seja porque, se encontrados, não dispõem de patrimônio suficiente para a quitação de suas dívidas para com a Fazenda Municipal.

Não obstante essa realidade, os agentes públicos municipais, por força do princípio da indisponibilidade dos bens públicos, permanecem com o dever legal de dar

¹⁸² PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO. Projeto de Lei nº N° 133/2008, de 12 de março de 2008. N° 133, de 12 de março de 2008. [S. 1.], 2008. Disponível em: <https://www.radarmunicipal.com.br/proposicoes/projeto-de-lei-133-2008>. Acesso em: 12 dez. 2019.

continuidade à adoção das providências destinadas à cobrança dos aludidos débitos, até a ocorrência de sua prescrição na forma da legislação vigente.

No entanto, cumpre esclarecer que toda essa atuação envolve o trabalho de centenas de agentes públicos das mais diversas categorias funcionais da Prefeitura e do Poder Judiciário, assim como a utilização de consideráveis recursos materiais para tanto necessários, cujo custo de sua manutenção, quando comparado com os créditos que se pretende receber, repita-se, apenas os de pequeno valor, desaconselha a continuidade dessa atividade, mormente à luz dos princípios da eficiência e da razoabilidade.

[...] ¹⁸³ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, 2008).

Aliado à eficiência e a razoabilidade, ao longo das razões legislativas indicadas pelo Poder Executivo, destaca-se a economicidade como vetor que leva a administração pública a atingir alto grau de eficiência na destinação dos recursos públicos.

A ideia central de não promover as execuções dessas dívidas fiscais cujo proveito econômico muitas das vezes é inferior ao próprio custo de manutenção dos processos se justifica principalmente para que os procuradores tenham maior disponibilidade para atuarem em demandas mais complexas e cujo benefício financeiro seja superior às despesas processuais ¹⁸⁴.

Ademais, como foi pontuado na segunda audiência pública realizada pela Câmara dos Vereadores da cidade de São Paulo sobre o projeto legislativo, o que foi aprovado na Lei n. 14.800/2008 é a dispensa da execução judicial, mas não o perdão da dívida.

Portanto, de acordo com a citada lei, as dívidas de pequeno valor contraídas em favor da prefeitura paulistana podem ser inscritas em dívida ativa e cobradas por outros meios diversos da Lei n. 6.830/1980, notadamente o protesto extrajudicial, como já foi disciplinado no artigo 4º da Portaria PGM.G n. 178/2017 (2017). ¹⁸⁵ (PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, 2017)

¹⁸³ PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO. Projeto de Lei nº 133/2008, de 12 de março de 2008. Nº 133, de 12 de março de 2008. [S. l.], 2008. Disponível em: <https://www.radarmunicipal.com.br/proposicoes/projeto-de-lei-133-2008>. Acesso em: 12 dez. 2019.

¹⁸⁴ No caso da Prefeitura de São Paulo, além do aspecto econômico e racional com a não propositura de executivos fiscais baseados em valores inferiores ao custo de tramitação do processo, pretendia-se aproveitar a participação dos procuradores no Conselho Municipal de Tributos, órgão há época recém criado, responsável pelo julgamento de impugnações e recursos administrativos, evitando, com isso, a estruturação de cargos.

¹⁸⁵ PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. Portaria PGM nº Nº 178/2017, de 20 de dezembro de 2017. Portaria PGM - Nº 178, de 20 de dezembro de 2017. [S. l.], 2017. Disponível em:

Dentre os municípios estudados, todos, de uma forma ou de outra, manifestaram preocupação quanto à problemática envolvendo a cobrança de débitos.

Como estudado anteriormente, a Lei Complementar n. 141, de 14 de dezembro de 2018¹⁸⁶, de Mogi das Cruzes, foi pontual ao dispensar o ajuizamento de execução fiscal quanto aos créditos de pequeno valor, autorizando também a desistência de processos já ajuizados nessa situação.

O *caput* do artigo 1º da lei desobrigou os procuradores municipais a promoverem a execução fiscal quando o valor perseguido seja igual ou inferior a seis Unidades Fiscais do Município (UFM) de Mogi das Cruzes. Contudo, determinou a manutenção deles em dívida ativa para cobrança administrativa.

Já o artigo 2º combinado com o §2º do artigo 1º, ambos da mencionada Lei Complementar municipal n. 141/18, autorizou expressamente a desistência das medidas judiciais tendentes a perseguir o crédito igual ou inferior a seis UFM's Mogi das Cruzes, independentemente da data de ajuizamento, assim como a desistência das execuções promovidas até 31 de dezembro de 2011 no valor atualizado igual ou inferior a R\$ 6.735,89.

Portanto, para Mogi das Cruzes, os débitos consolidados iguais ou inferiores a seis Unidades Fiscais Municipais são considerados de baixo proveito econômico independentemente do momento da constituição. Já para as dívidas cobradas na justiça até o final de 2011 o valor de alçada aumenta, chegando a R\$ 6.735,89, ocasião em que os procuradores estão autorizados a desistirem da execução judicial.

Importante ressaltar, no entanto, que essas dívidas poderão ser cobradas na via administrativa, não havendo remissão delas.

<http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/portaria-procuradoria-geral-do-municipio-pgm-178-de-20-de-dezembro-de-2017/consolidado>. Acesso em: 13 dez. 2019.

¹⁸⁶ PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar nº 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n-141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

A experiência suzanense, por sua vez, dispensa a cobrança judicial exclusivamente para os débitos inferiores a 500 Unidades Fiscais (UF), englobando todo o passivo referente ao mesmo contribuinte, notadamente a correção monetária, os juros e as multas, consoante disposto no artigo 403-C, §§ 1º ao 4º do Código Tributário da aludida municipalidade.

Assim como a legislação mogiana, Suzano impõe que os créditos não perseguidos judicialmente serão cobrados pela via administrativa com prioridade.

Nesse diapasão, em caráter excepcional, o §5º do artigo 403-C do Código Tributário municipal autoriza a Procuradoria a promover a execução fiscal desses débitos considerados de pequena monta quando, após dois anos de cobrança extrajudicial, o saldo não tenha sido liquidado. Evidentemente essa opção pelo ajuizamento deve ser fruto de reflexão baseada em critérios econômicos.

Via de regra, para a realidade suzanense, são considerados créditos de pequeno valor aqueles iguais ou inferiores a 500 UFs no momento da inscrição da dívida ativa, sendo a cobrança judicial dispensável. Contudo, quanto às execuções já em trâmite, a Lei Complementar n. 310/17¹⁸⁷ considera como baixo proveito econômico os débitos iguais ou inferiores a 50 Unidades Fiscais, autorizando a desistência quando houver dificuldade de localização do devedor ou inexistência de bens penhoráveis.

Nesse particular, a despeito das legislações municipais acerca da dispensa de execução fiscal de débitos de pequena monta – criticada anteriormente –, tanto Mogi das Cruzes quanto Suzano não têm cumprido com as regras legislativas, promovendo a cobranças de certidões de dívida ativa em valores extremamente irrisórios.

De nada adianta a lei disciplinar medidas racionais para a persecução dos créditos se os procuradores e agentes públicos não observarem e cumprirem as suas disposições.

¹⁸⁷ PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Lei Complementar nº 310/2017, de 8 de dezembro de 2017. Nº 310 de dezembro de 2017. [S. l.], 2017. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/310-17-Aterla-LC-39.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

Já em relação a Itaquaquetuba e Santa Isabel, como exposto anteriormente, as legislações municipais não chegaram a fixar exatamente um limite de valor.

Santa Isabel, por exemplo, quando enfrentou essa problemática, disciplinou através do artigo 5º da Lei n. 2.877/18, que caberia ao chefe do Poder Executivo conceder remissões, dispensar os protestos ou não executar devedores “cujo valor consolidado for inferior aos dos respectivos custos de cobrança”¹⁸⁸ (PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL, 2018).

Embora o legislador isabelense tenha outorgado ao Executivo a faculdade de dispensar a cobrança de débitos de baixo proveito econômico, ela disse o óbvio, não fornecendo parâmetros objetivos para a deliberação do prefeito, a qual ainda não foi expedida.

Trata-se de uma grave anomalia legislativa que muito além de violar a transparência que deve permear os atos administrativos dessa natureza, depõe contra a segurança jurídica dos municípios.

A autorização dada pelo Poder Legislativo deve conter critérios mínimos suficientes de modo a não impedir a dispensa de cobrança de débitos pela prefeitura sem embasamento objetivo, evitando o cometimento de injustiças.

Itaquaquetuba seguiu essa toada, autorizando o chefe do Poder Executivo, mediante despacho fundamentado, a remitir dívidas ou a não ajuizar ações executivas, independentemente do valor, quando o sujeito passivo não possuir bens para garantir o pagamento ou então em caso de “diminuta importância de crédito tributário e fiscal” (artigo 420, inciso I, alínea ‘c’, da Lei Complementar n. 40/1998¹⁸⁹).

¹⁸⁸ PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei nº 2877/18, de 21 de março de 2018. Lei nº 2.877, de 21 de mar. de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://santaisabel.sp.gov.br/portal/wp-content/uploads/2018/04/iom404web.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

¹⁸⁹ PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar nº 40/98, de 23 de dezembro de 1998. Lei Complementar nº 40, de 23 de dezembro de 1998. [S. l.], 1998. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquetuba/lei-complementar/1998/4/40/lei-complementar-n-40-1998-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-itaquaquetuba-e-da-outras-providencias-2001-09-20-versao-consolidada>. Acesso em: 5 dez. 2019.

Não obstante a legislação itaquaquecetubana não tenha sido expressa quanto ao conceito de “diminuta importância”, a alínea ‘c’, do inciso II do referido artigo 420 induz ao raciocínio de que se enquadrariam nesta categoria as dívidas de até dez Unidades Fiscais de Referência (UFIRs).

Isso porque o dispositivo permitiu ao prefeito “cancelar administrativamente, de ofício, o crédito tributário e fiscal, quando: [...] inscrito em dívida ativa, for de até 10 (dez) UFIRs, tornando a cobrança ou execução anti-econômica”.

A despeito do tratamento diferenciado dado por cada município quanto à problemática envolvendo a execução de pequenos valores, é salutar a constatação de que os legisladores municipais estão não só atentos à importância da execução seletiva e criteriosa dos débitos tributários (optando pela cobrança administrativa), como principalmente observando o espírito da Lei de Responsabilidade Fiscal, embora algumas adaptações devam ser feitas especialmente no âmbito da legislação isabelense.

Trata-se, com efeito, de uma medida de racionalização da cobrança da dívida ativa, diminuindo o ônus perante o Judiciário e o da própria administração que, certamente, economizará recursos públicos, direcionando-os para outras áreas mais sensíveis da população

Essa conclusão infelizmente não se estende às Procuradoria, aos advogados públicos e aos agentes tributários – com exceção dos procuradores vinculados ao município de Itaquaquecetuba – que, ao arripio da lei, ainda estão promovendo medidas judiciais de valores extremamente baixos, descumprindo os critérios de racionalização legislativas realizadas pelos legisladores locais.

Ao agirem pautadas nos critérios de racionalidade tratadas anteriormente, as prefeituras poderão diminuir o número de demandas judiciais (sem a necessidade de renúncia de receita), desafogando os procuradores municipais quanto às providências de execução fiscal, bem como otimizando a carga de serviço em débitos vultosos e de relevância para a municipalidade.

3.3 (In)compatibilidade do “Regime Diferenciado na Cobrança do Crédito Tributário” no âmbito dos municípios

A análise sobre a racionalidade deve abranger inúmeros aspectos sociais, econômicos e jurídicos, especialmente o custo benefício da demanda judicial, o proveito econômico da ação, o risco do título executivo em que se baseia a execução ser declarado ilegítimo, a localização facilitada do devedor, a solvência ou existência de bens em nome do contribuinte e, especialmente, a possibilidade do crédito tributário ser satisfeito por outros meios menos onerosos.

Tão importante quanto as modificações legislativas e comportamentais dos gestores públicos, o ato de racionalizar a cobrança de débitos tributários inspira também a superação de obstáculos teóricos e culturais, eis que muitos conceitos e valores merecem ser sopesados diante do atual quadro de evolução técnica dos ordenamentos e a renovação científica da doutrina ¹⁹⁰ (TORRES, 2013).

Infelizmente a ideia de submeter o cumprimento de uma obrigação tributária para outros meios que não a via da execução fiscal há o temor de que tal prática seja considerada corrupção ou também o medo das autoridades administrativas em decidirem conflitos e que mais tarde, pelo simples fato da participação e assinatura dos atos, sejam alvo de processos penais ou de improbidade administrativa. Contudo, esse receio deve “ser motivo para impor rigores e controles, e não para se afastar o dever do adequado exame do emprego das formas jurídicas de solução dos conflitos”¹⁹¹ (TORRES, 2013).

O princípio da indisponibilidade do patrimônio público (leia-se crédito tributário) firmou-se, ao longo dos anos, como um dogma praticamente absoluto no estudo do Direito Administrativo, de modo que toda a argumentação que venha contrapô-lo, ainda que baseado no princípio da legalidade, é encarada de maneira arreada e desconfiada.

¹⁹⁰ TORRES, Heleno Taveira. Novas medidas de recuperação de dívidas tributárias. [S. l.]: Consultor Tributário, 17 jul. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-jul-17/consultor-tributario-novas-medidas-recuperacao-dividas-tributarias>. Acesso em: 17 dez. 2019

¹⁹¹ Id., 2013.

Calcada na premisa de “indisponibilidade do tributo”¹⁹² (TORRES, 2013) e na ideia de que o meio mais correto de exigí-lo é com base na Lei de Execuções Fiscais¹⁹³ (MORAIS; BATISTA JÚNIOR; SILVIA; PALOTTI, 2008, p. 67) é que a racionalidade na persecução do crédito não é adequadamente compreendida.

As mazelas do inadimplente tributário e a manutenção do estoque de créditos fiscais a receber indica a ineficácia do poder público em realizar a cobrança e:

“gera um incentivo à inadimplência e a incorporação pelo devedor da idade de uma certa impunidade, já que o descumprimento da obrigação tributária principal (o pagamento do tributo) parece acarretar menos prejuízos do que deixar de adimplir outras obrigações de caráter pecuniário”¹⁹⁴. (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 67)

Com base nessa situação e calcada na necessidade de racionalização da atividade de cobrança do crédito público, com vistas à eficiência e economicidade, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em 2016, desenvolveu um novo modelo de cobrança da dívida ativa federal, denominado de Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos da Fazenda Nacional.

Segundo disposto no projeto que criou o mencionado regime, a intenção dele foi dar novos parâmetros para o antigo modelo de cobrança do crédito tributário, sendo pautado: (i) pela aferição do grau de recuperabilidade do débito; (ii) seleção de devedores com características que permitam a elaboração de estratégia uniforme de atuação; (iii)

De acordo com Heleno Torres (2013), somente a competência tributária estabelecida na Constituição Federal (prescrição dos tributos que cada pessoa pode criar) é que poderia ser considerada absolutamente indisponível, e não o próprio crédito tributário previsto em lei, esse sim disponível para a administração pública segundo os limites estabelecidos em lei, atendendo aos critério de interesse público. É com base nesse raciocínio – inexistência, no direito, do princípio de indisponibilidade do tributo – que se argumenta o uso de outros meios de solução de conflitos na seara tributária, especialmente a conciliação, transação e arbitragem. (TORRES, Heleno Taveira. Novas medidas de recuperação de dívidas tributárias. [S. l.]: Consultor Tributário, 17 jul. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-jul-17/consultor-tributario-novas-medidas-recuperacao-dividas-tributarias>. Acesso em: 17 dez. 2019

¹⁹³ MORAIS, Reinaldo Carvalho de; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Priscilla Guedes Castilho da; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. Pagando para receber: Subsídios para uma política de cobrança da dívida ativa no setor público: resultados de pesquisa sobre o custo médio de cobrança de uma execução fiscal em Minas Gerais. In *Direito Público: Revista Jurídica Da advocacia-Geral Do Estado De Minas Gerais*, n. 01/02 (jan/dez 2008), p. 67.

¹⁹⁴ FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: tributação, orçamento e gasto público*. Vol. VII. Organizadores: Alberto Macedo, Rafael Rodrigues Aguirrezábel. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 67.

programação da cobrança, com estabelecimento de metas e criação de indicadores; (iv) direcionamento do fluxo de cobrança, com racionalização dos recursos humanos e logísticos; (v) investimento em inteligência artificial para cobrança de pequenos e médios devedores; (vi) pesquisa e análise patrimonial; (vii) fiscalização da gestão patrimonial do devedor; (viii) produção de informações estratégicas para auxiliar na elaboração de ações de cobrança em nível tático e operacional; (ix) investimento na atividade de inteligência fiscal; (x) redução massiva da quantidade de execuções fiscais em tramitação com alocação da força de trabalho nas atividades que representem efetiva perspectiva de arrecadação e; (xi) utilização da execução fiscal apenas quando esgotados os meios extrajudiciais de cobrança e/ou identificados indícios de patrimônio em nome do devedor principal e eventuais corresponsáveis¹⁹⁵ (PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2016).

Consubstanciado na Portaria PGFN n. 396, de 20 de abril de 2016, o modelo pretendeu atacar os principais problemas que dificultavam a recuperação dos créditos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Nesse contexto, dispõe o artigo 1º da Portaria:

Art. 1º. O Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos – RDCC consiste no conjunto de medidas, administrativas ou judiciais, voltadas à otimização dos processos de trabalho relativos à cobrança da Dívida Ativa da União, observados os critérios de economicidade e racionalidade, visando outorgar mais eficiência à recuperação do crédito inscrito.¹⁹⁶ (PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2016)

Ademais, o parágrafo único do mencionado artigo afirma que o regime contempla: (i) procedimento especial de diligenciamento patrimonial; (ii) procedimento de protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa; (iii) procedimento especial de acompanhamento de parcelamentos e; (iv) procedimento de acompanhamento de execuções garantidas.

A primeira modalidade – procedimento de diligenciamento patrimonial – conforme redação do artigo 3º, “constitui consulta sistemática e periódica às bases de dados

¹⁹⁵ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. 1.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

¹⁹⁶ Id., 2016.

patrimoniais dos devedores, com vistas à localização de bens e direitos passíveis de expropriação judicial ou identificação de eventuais hipóteses de responsabilidade tributária ou não tributária”. Além da investigação patrimonial propriamente dita, ela tem a pretensão de apurar a localização efetiva do sujeito passivo (viabilizando a rápida citação em executivo fiscal), sinalizar a evolução ou involução patrimonial, bem como verificar – no caso de pessoa jurídica – se ela encontra-se ativa ou dissolvida irregularmente.

Em relação à segunda modalidade – procedimento de protesto extrajudicial –, o artigo 10 da Portaria autoriza que “as Certidões de Dívida Ativa dos devedores incluídos no Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos poderão ser encaminhadas para protesto extrajudicial por falta de pagamento”¹⁹⁷ (PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2016).

Como visto anteriormente, essa medida específica já é utilizada no âmbito dos municípios analisados, alcançando resultados razoáveis.

A terceira prática - procedimento especial de acompanhamento de parcelamentos –, por sua vez, “consiste em uma rotina sistemática e periódica de verificação de regularidade de parcelamentos ordinários e especiais do devedor”, conforme artigo 12 da aludida portaria, visando à orientação quanto aos benefícios da manutenção do acordo, conscientização dos prejuízos causados pela irregularidade fiscal e acompanhamento das mutações patrimoniais ou quaisquer fraudes que possam prejudicar o cumprimento do parcelamento.

Além de monitorar o efetivo cumprimento do acordo administrativo, essa medida tem como foco evitar a inadimplência e, em caso de atraso contumaz, dar início imediato aos atos de expropriação de bens.

Por fim, a quarta modalidade – procedimento de acompanhamento de execuções garantidas – consiste “no acompanhamento prioritário das execuções fiscais de créditos garantidos por depósito, fiança bancária, seguro garantia ou penhora, bem como daquelas

¹⁹⁷ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. 1.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

suspensas por decisão judicial”, conforme disposto no artigo 15 da Portaria PGFN n. 396/2016.

Diante dessas informações extraídas da redação da própria portaria, nota-se que o foco dela é primar pela rápida solução do litígio forçando o provimento judicial favorável à recuperação do crédito, seja para substituir o bem penhorado por um de maior liquidez, reforçar a penhora, reavaliar o patrimônio afetado na execução ou então a alienação antecipada dos bens.

No mais, cotejando o disposto no artigo 18 da supracitada portaria, essas metas institucionais tem a intenção de tornar as partes e os seus procuradores verdadeiros protagonistas do processo e não meros espectadores.¹⁹⁸ (PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2016)

Isso porque ao longo dos anos foi constatada que a evolução das execuções fiscais era impulsionada pelo Poder Judiciário e não pelo credor do crédito, pois:

“toda estrutura da PGFN é moldada para lidar com processos de acordo com fluxo definido pelo judiciário, ou seja, de maneira reativa, quando, na verdade, na qualidade de credor e principal interessado na cobrança, a atuação da PGFN deveria ser proativa”¹⁹⁹. (PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 2016)

Esse novo modelo, portanto, permite na esfera federal o incremento e o aperfeiçoamento da atividade de produção de informação de interesse para cobrança do crédito, com direcionamento do fluxo processual e programação da atividade de cobrança a partir da seleção de contribuintes e a definição de estratégias de atuação.

Nas palavras de Juliana Furtado Costa Araújo:

A cobrança do crédito tributário de forma mais efetiva tem sido o mote ensejador de uma mudança de postura do fisco federal nos últimos anos, o que vem

¹⁹⁸ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei n° 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN n° 396 de 22 de abril de 2016. [S. 1.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

¹⁹⁹ Id. 2019.

respaldado pela introdução no sistema jurídico nacional de atos normativos que buscam garantir maior celeridade à sua realização.

Estas novas medidas têm sido nomeadas como ‘um novo modelo de cobrança do crédito tributário federal’, modelo esse que tem por finalidade focar na exigência de valores que revelem indícios de que podem vir a ser concretamente arrecadados aos cofres públicos.

Essa maior racionalização é refletida em uma série de medidas implementadas pelo fisco federal nos últimos anos, que passaram pela criação por meio da Portaria PGFN 396/2016 do regime diferenciado de cobrança do crédito tributário federal, bem como pela classificação do crédito tributário pelo seu grau de recuperabilidade e maior ênfase no desenvolvimento de instrumentos que garantam eficiência na pesquisa e análise patrimonial.²⁰⁰ (ARAÚJO, 2019, p. 11-12)

Seguindo a toada da Portaria PGFN n. 39/2016²⁰¹, em 08 de fevereiro de 2018 foi publicada a Portaria PGFN n. 33, fomentando, dentre outras questões, meios de cobrança extrajudicial do crédito tributário.

Por meio dela o contribuinte inadimplente teria cinco dias após a sua notificação para pagar ou parcelar o débito, podendo, também, ofertar antecipadamente garantia em execução fiscal além de apresentar pedido de Revisão de Dívida Inscrita.

Não optando por essas modalidades, o artigo 7º da mencionada Portaria n. 33/2018²⁰² faculta aos procuradores federais uma série de medidas visando compelir o contribuinte a regularizar a situação fiscal, especialmente: (i) encaminhamento da certidão de dívida ativa para protesto extrajudicial; (ii) comunicar o débito aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao congêneres, mediante convênio; (iii) averbar a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora [averbação pré-executória]; (iv) encaminhar representação às Agências Reguladoras para que seja revogada a autorização para o exercício da atividade, no caso do sujeito passivo ser detentor de Concessões e Permissões da Prestação de Serviços

²⁰⁰ ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. A efetividade da cobrança do crédito tributário federal fundamento legitimador da Portaria PGFN 33/18. In *Inovações na Cobrança do Crédito Tributário*. Organizadores: Juliana Furtado Costa Araújo e Paulo Cesar Conrado. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 11-12.

²⁰¹ MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF nº 39/2116, de 12 de fevereiro de 2016. Nº 39, de 12 de fevereiro de 2016. [S. l.], 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=71497>. Acesso em: 12 fev. 2016.

²⁰² PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Portaria PGFN nº 33/2018, de 8 de fevereiro de 2018. Nº 33, de 08 de fevereiro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=90028>. Acesso em: 14 dez. 2019.

Públicos; (v) encaminhar representação aos bancos públicos para fins de não liberação de créditos oriundos de recursos públicos, repasses e financiamentos; (vi) encaminhar representação ao órgão competente da administração pública direta ou indireta, para fins de rescisão de contrato celebrado com o Poder Público; (vii) encaminhar representação aos outros entes públicos para a exclusão de benefícios e/ou incentivos fiscais, relativos a tributos por ela administrados; (viii) encaminhar representação à Secretaria da Receita Federal do Brasil para baixa da pessoa jurídica inexistente de fato; (ix) encaminhar representação à Secretaria da Receita Federal do Brasil para suspensão da inscrição no Cadastro da Pessoa Física (CPF), no caso de não recebimento das correspondências enviadas, dentre outras.

Essa quebra de paradigma iniciada com a Portaria PGFN n. 396/2016²⁰³ e expandida também pela Portaria PGFN n. 33/2018²⁰⁴, influenciou outros entes federativos a fazerem o mesmo, refletindo sobre as dificuldades enfrentadas tanto no aspecto de recursos humanos, como logísticos e financeiros em relação à persecução dos créditos tributários inadimplidos.

No âmbito dos municípios analisados, após a vigência destas portarias, nota-se que as legislações passaram a adotar posturas mais proativas, abandonando a ideia de que o único meio disponível para a cobrança era pela via da execução fiscal.

É interessante notar não só autorizações legislativas acerca da dispensa de ações judiciais para a cobrança de créditos de pequena monta como principalmente o fomento de práticas administrativas de perseguição de tributos não pagos espontaneamente, a exemplo do protesto das certidões de dívida ativa.

Contudo, as práticas municipais vislumbradas ainda são irrisórias diante do que se vê na esfera estadual e federal.

²⁰³ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. l.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

²⁰⁴ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Portaria PGFN nº 33/2018, de 8 de fevereiro de 2018. Nº 33, de 08 de fevereiro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=90028>. Acesso em: 14 dez. 2019.

Não há como se negar que a reserva financeira dos municípios é muito inferior àquelas identificadas nos cofres estaduais e federal. Não há como se olvidar também de que o quadro de colaboradores, procuradores e auditores fiscais municipais encontra-se defasado e aquém às necessidades das prefeituras.

No entanto, diante desse cenário de escassez não só de recursos humanos, como logísticos e financeiros dos municípios brasileiros – notadamente aqueles analisados neste estudo – é que se justifica uma atuação unificada, proativa, inteligente e estratégica.

No momento em que a cobrança é baseada nesses critérios:

“focada no recebimento efetivo de tais créditos, o devedor tende a perceber que o inadimplemento tributário também pode acarretar danos indesejáveis [...] iniciando-se um processo de reestabelecimento de credibilidade quanto à efetividade da administração tributária”²⁰⁵. (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 67-68)

Embora as medidas disciplinadas pelas Portarias PGFN 396/2016²⁰⁶ e 33/2018²⁰⁷ tenham atribuído à União federal várias prerrogativas para persecução do crédito pelas vias administrativas, abrangendo todo o território nacional, tais medidas podem ser adotadas pelos municípios dentro dos seus respectivos territórios em atenção ao federalismo assimétrico²⁰⁸.

Dadas as peculiaridades culturais, sociais, econômicas, fiscais e políticas, as legislações municipais podem contemplar medidas semelhantes àquelas emitidas pela

²⁰⁵ FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: tributação, orçamento e gasto público*. Vol. VII. Organizadores: Alberto Macedo, Rafael Rodrigues Aguirrezábel. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 67-68.

²⁰⁶ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. l.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

²⁰⁷ PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Portaria PGFN nº 33/2018, de 8 de fevereiro de 2018. Nº 33, de 08 de fevereiro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=90028>. Acesso em: 14 dez. 2019.

²⁰⁸ De acordo com Uadi Bulos, “o ‘federalismo assimétrico’ nada mais é do que a busca do equilíbrio, da cooperação, do entendimento entre as ordens jurídicas parciais perante o poder central, dentro de uma realidade naturalmente contraditória e nebulosa” (BULOS, Uadi Lammêgo. *Constituição Federal Anotada*. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 54).

Pocuradoria-Geral da Fazenda Nacional, desde que logicamente não contrariem a Constituição estadual e as suas Leis Orgânicas.

Da mesma forma que os municípios disciplinaram a possibilidade de protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa – segunda grande medida tratada nos artigos 10 e 11 da Portaria PGFN n. 369/2016 –, é plenamente possível que eles se organizem para realizar procedimentos de diligenciamento patrimonial em relação aos grandes e contumazes devedores – primeira medida estabelecida na portaria, prevista nos artigos 2º a 9º –, bem como o procedimento para acompanhamento dos acordos e parcelamentos administrativos – terceira medida, contida nos artigos 12 a 14 da portaria, além do acompanhamento efetivo das execuções fiscais garantidas – quarta modalidade prevista nos artigos 15 a 19 da portaria.

Ao invés de realocarem servidores municipais para auxiliarem as tramitações das execuções fiscais, empreenderem diligências judiciais para localizarem devedores e bens passíveis de penhora, os municípios analisados poderiam se empenhar a executarem atividades extrajudiciais de inteligência e estratégia, valendo-se da frutífera experiência federal.

Apesar de arrojadas, as medidas constantes na Portaria PGFN n. 396/2016 – Regime Diferenciado na Cobrança do Crédito Tributário – e as contempladas no artigo 7º da Portaria PGFN n. 33/2018 envolvem atos de organização interna de simples execução e não exclusivas da União federal, como é o caso do acompanhamento e do controle dos parcelamentos, envio dos dados cadastrais para anotações visando à restrição ao crédito, averbação da certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos, além da atuação proativa nos executivos fiscais cujo débito encontra-se garantido nos autos.

Em relação aos outros atos apontados especialmente na Portaria PGFN n. 33/2018 – consistente no diligenciamento patrimonial, envio de representações para entidades, bancos e órgãos públicos para não liberação de créditos, repasses ou financiamentos, encerramentos de contratos públicos no qual o devedor seria beneficiário ou até mesmo a solicitação de baixa de pessoa jurídica – embora se exija negociações, intermediações e parcerias com terceiros, havendo a necessidade de compartilhamento de dados e a eventual formalização de convênios, tal prática encontra-se autorizada pelo inciso XXII do artigo 37, da Constituição Federal, assegurando que “as administrações tributárias da União, dos Estados,

do Distrito Federal e dos Municípios [...] atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio”²⁰⁹ (BRASIL, 1988).

No mais é oportuno salientar, conforme enfatizado por Uadi Lammêgo Bulos, que a atuação conjunta supramencionada deve ser interpretada sempre em consonância com os direitos fundamentais dos contribuintes, notadamente as liberdades asseguradas no artigo 5º da Constituição Federal, respeitando, por exemplo, o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa, o direito ao sigilo, intimidade e a reserva constitucional de jurisdição²¹⁰ (BULOS, 2015, p. 725).

Tais medidas serviriam para desafogar as Varas de Execuções Fiscais, fomentar a cooperação entre os entes públicos e tornar o ato de cobrança mais estratégico, agilizando as medidas de execução, reservando ao Poder Judiciário as cobranças de débitos mais complexos, sem prejuízo do questionamento dos atos ilegais e arbitrários cometidos pelas autoridades públicas.

²⁰⁹ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, 1988.

²¹⁰ BULOS, Uadi Lammêgo. Constituição Federal Anotada. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 725.

4. INOVAÇÕES NA COBRANÇA DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

4.1 Medidas administrativas racionais para aperfeiçoar a arrecadação tributária municipal

Como visto nos capítulos anteriores, segundo os dados mais recentes divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), os processos judiciais em fase de execução ou cumprimento de sentença ocupam grande parte do inventário do Poder Judiciário nacional. Até o final do ano de 2018 o órgão “contava com um acervo de 79 milhões de processos pendentes de baixa [...] sendo que mais da metade desses processos (54,2%) se referia à fase de execução”²¹¹ (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2018, p. 126).

As execuções fiscais representam uma fatia grande desse acervo, notadamente porque o nível de arquivamento delas não caminha no mesmo ritmo do ajuizamento.

Rememorando os dados indicados anteriormente, em Mogi das Cruzes o índice percentual de processos distribuídos e processos encerrados entre 2016 e 2018 foi de aproximadamente 6%. Suzano representou 6,5% e Itaquaquecetuba míseros 1,8% de baixa no período.

Nesse contexto, a discussão de medidas administrativas racionais para desjudicializar e tornar mais efetiva a recuperação de créditos tributários ganha cada vez mais relevância, tornando necessária a mudança de paradigma não somente dos procuradores municipais como igualmente dos gestores públicos.

4.1.1 Políticas públicas para incentivar o pagamento voluntário

Paralelamente às cobranças administrativas e judiciais dos créditos tributários não adimplidos voluntariamente pelos contribuintes – medidas extremamente essenciais para se combater a evasão fiscal –, a adoção de estratégias de caráter educacional e contributiva

²¹¹ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2018 (ano-base 2017). 2018. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/8d9faee7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019, p. 126.

relacionada à importância do tributo para a gestão pública e a transparência na aplicação dos recursos tributários afiguram-se igualmente salutares.

Embora não seja novidade no Brasil, a ideia de educação fiscal com vistas a estimular os cidadãos para desenvolver o espírito comunitário e conscientizá-los da responsabilidade individual para com a coletividade, valorizando a adimplência tributária, é uma alternativa já adotada por alguns entes públicos, mais especificamente no âmbito federal e estadual.

De acordo com a dissertação de mestrado apresentada por Robson Martins de Abreu Silva à Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, vinculada à Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro, as primeiras ações educativas no Brasil na área da administração fiscal da União ocorreram em 1969, com a Operação Bandeirante, na qual os agentes públicos salientavam a importância da função socioeconômica dos tributos e sua presença nas obras de infraestrutura, como estradas, educação, saúde e energia elétrica²¹² (SILVA, 2012, p. 49).

Ainda nos dias atuais, o discurso de que a obrigação tributária seria uma necessidade à população brasileira persiste, notadamente sob a retórica de ineficiência estatal e a quantidade de desvios das verbas públicas, as quais não seriam revertidas à população.

Nessa senda caminha a constatação feita por Hélio Silvio Ourém Campos:

O contribuinte pobre, de classe média, o micro, o pequeno e o médio empresários, e também o grande empresário que opta pelo crescimento à custa da sonegação, justifica-se moral e socialmente com este argumento: não é irregular deixar de pagar tributos a um estado que presta poucos e ineficientes serviços públicos²¹³.

Em outras palavras, a justificativa dada pelos defensores dessa concepção baseia-se na ideia de que os cidadãos cumpridores dos deveres tributários são injustiçados pela gestão

²¹² SILVA, Robson Martins de Abreu. Políticas públicas em cidadania fiscal: análise do comportamento do cidadão usuário do 'Programa Todos Com A Nota', do Governo do Estado de Pernambuco. Tese de mestrado em Administração Pública. Escola brasileira de administração pública e de empresas, vinculada à Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012, p. 49.

²¹³ CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. O poder da lei *versus* a lei do poder: a relativização da lei tributária. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2011, p. 28.

pública ineficiente, propondo como alternativa o inadimplemento tributário e, com isso, condenando a própria essência do tributo.

Embora esse raciocínio não esteja integralmente equivocado, visto que a experiência brasileira pretérita revela que a alta carga tributária de fato não é revertida em proveito da sociedade, fornecendo serviços públicos de baixíssima qualidade, bem como não contribuindo para a almejada estabilidade econômica, a culpa dessa ineficiência não pode ser imputada ao tributo *per se*²¹⁴ (CAMPOS, 2011, p.2).

Guardadas as devidas proporções, admitir como válido esse raciocínio seria o mesmo que defender a redução ou a supressão dos direitos e das garantias fundamentais asseguradas pela Constituição de 1988 sob o argumento de que a população brasileira não estaria madura o suficiente para usufruí-las ao invés de conscientizar os cidadãos quanto à mudança de postura.

Como foi enfatizado por Andreza Santos, “o ponto inicial para uma mudança nessa situação é, justamente, o pagamento dos tributos devidos para que se possa dar subsídio ao governo de prestar serviços públicos de qualidade”. Caso isso não ocorra, os cidadãos não podem simplesmente suspender os pagamentos tributários, mas “reclamar os direitos garantidos na Constituição Federal, cobrando dos representantes do governo, uma administração pública eficiente”²¹⁵ (SANTOS, 2016, p. 203).

Calcada nessa premissa, por força da Portaria MF/MEC n. 413, de 31 de dezembro de 2002, o Ministério da Educação tem incentivado práticas educacionais de cunho multidisciplinar em escolas propondo reflexões sobre direitos e deveres sociais, focando na importância dos impostos como meio de implementar serviços públicos de qualidade. Foi o que aconteceu em abril de 2018 na Escola Cidadã Integral Técnica Erenice Cavalcante

²¹⁴ Isso porque, conforme destacado por Leandro Paulsen é “através das receitas tributárias que são viabilizadas a manutenção da estrutura política e administrativa do Estado e as ações de governo” no tocante à saúde e a segurança pública, assistência aos desamparados, combate à erradicação da pobreza, a soberania nacional dentre outras metas constitucionais (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 11-12).

²¹⁵ SANTOS, Andreza Souza Nascimento dos. Os efeitos da sonegação fiscal nas políticas públicas. Volume n. 08, Edição n. 02 (maio/agosto de 2016). Paraíba: Revista D@tavenia (Universidade Estadual da Paraíba). Mai/agosto de 2016, p. 203.

Fidelis, no município de Bayeux, na Paraíba, com o projeto “Impostos – nosso dever pagar, nosso direito cobrar”²¹⁶.

Outros Estados como Tocantins e Minas Gerais implementaram esse programa dentro dos seus respectivos territórios, desenvolvendo o trabalho em parceria com professores e estudantes do ensino fundamental, médio e superior, a comunidade universitária, servidores públicos e a sociedade em geral.

Mais recentemente, no final de 2019, a Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais (FEBRAFITE) de São Paulo, em conjunto com outros parceiros, premiou trabalhos científicos produzidos pela sociedade civil com vistas a valorizar ações empreendedoras concentradas na função social dos tributos, na qualidade do gasto público e dos benefícios revertidos à sociedade.

O Decreto paulista n. 57.362, de 23 de setembro de 2011, instituiu junto à Secretaria da Fazenda, o chamado Grupo de Educação Fiscal Estadual de São Paulo (GEFE/SP)²¹⁷, objetivando a implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal dentro do Estado (PNEF) de São Paulo, promovendo e institucionalizando o ensino e o debate sobre questões fiscais como mais um caminho para o exercício da cidadania.

Os objetivos do referido programa, que possui inclusive uma página eletrônica específica²¹⁸, são: (i) sensibilizar o cidadão para a função socioeconômica do tributo; (ii) facilitar o cumprimento das obrigações tributárias pelo cidadão e; (iii) incentivar o acompanhamento da aplicação dos recursos públicos pela sociedade. A ideia é que “com o envolvimento do cidadão no acompanhamento da qualidade e da propriedade dos gastos

²¹⁶ MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Projeto de educação fiscal e cidadania premia alunos de escola na Paraíba. [S. l.], 2018. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/ultimas-noticias/33511-trilhas-da-educacao/62541-projeto-de-educacao-fiscal-e-cidadania-premia-alunos-de-escola-na-paraiba>. Acesso em: 14 dez. 2019.

²¹⁷ O Programa Nacional de Educação Fiscal, cuja sigla representa PNEF, é integrado pelos Ministérios da Educação, Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, Escola Superior de Administração Fazendária - ESAF e Secretarias de Fazenda e de Educação Estaduais.

²¹⁸ Dentro do âmbito estadual, o programa é disciplinado e divulgado pelo endereço eletrônico <http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/>.

públicos, estabelece-se controle social sobre o desempenho dos administradores públicos e asseguram-se melhores resultados sociais”²¹⁹ (SILVA, 2012, p. 52).

A esse respeito, segundo informações disponibilizadas na página eletrônica do Governo Estadual, já foram ministradas mais de três mil horas de conteúdo relacionado à educação fiscal, abrangendo público superior a 100 mil pessoas²²⁰(GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO, 2015).

Não obstante a portaria e o decreto estadual nomeiem essa iniciativa como programa de educação, trata-se, na verdade, de uma atuação orquestrada em diferentes níveis de federação, com objetivo social e politicamente relevante.

Sendo assim, partindo da definição dada por Maria Paula Dallari Bucci, de que políticas públicas são programas baseados em ações governamentais visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados²²¹ (BUCCI, 1996, p,135-136), é possível afirmar que o Programa Nacional de Educação Fiscal detém natureza de verdadeira política pública.

Isso porque, sem se olvidar do dissenso conceitual acerca da matéria, de acordo com Leonardo Secchi, política pública “é uma diretriz elaborada para enfrentar um problema público”, baseado em dois elementos fundamentais: (i) intencionalidade pública e; (ii) resposta a um problema público”.

Ainda de acordo com o autor, “a razão para o estabelecimento de uma política pública é o tratamento ou a resolução de um problema entendido como coletivamente relevante²²²,

²¹⁹ SILVA, Robson Martins de Abreu. Políticas públicas em cidadania fiscal: análise do comportamento do cidadão usuário do ‘Programa Todos Com A Nota’, do Governo do Estado de Pernambuco. Tese de mestrado em Administração Pública. Escola brasileira de administração pública e de empresas, vinculada à Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012, p. 52.

²²⁰ GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. Fazenda e Planejamento. Educação Fiscal. São Paulo, 2015. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Educa%C3%A7%C3%A3o-Fiscal.aspx>; Acesso em: 26 ago. 2020.

²²¹ BUCCI, Maria Paula Dallari. As políticas públicas e o direito administrativo. RTDP, n. 13. São Paulo: Malheiros, 1996. Págs. 135-136.

²²² SECCHI, Leonardo; COELHO, Fernando de Souza; PIRES, Valdemir. Políticas públicas: conceitos, casos práticos, questões de concursos. 3ª edição. Massachusetts: Cengage Learning, 2019, p. 2.

a exemplo da evasão tributária e a inadimplência de tributos que atinge todos os entes públicos.

Portanto, sendo o programa de educação fiscal uma forma de política pública desempenhada em nível nacional, é importante salientar que a temática abordada pode e deve ser fomentada pelos municípios brasileiros, conforme redação disposta especificamente nos artigos 9º e 15, ambos da Portaria MF/MEC n. 413, de 31 de dezembro de 2002:

Art. 9º Compete ao Ministério da Educação:

[...]

VI - incentivar as Secretarias de Educação dos Estados e dos Municípios a tratar Educação Fiscal como temática a ser trabalhada nos currículos de educação básica e de educação de jovens e adultos;

Art. 15. Compete à Secretaria de Fazenda ou Finanças dos Municípios:

I - sensibilizar e envolver os seus servidores na implementação do PNEF;

II - institucionalizar e coordenar o Grupo de Educação Fiscal Municipal - GEFM;

III - baixar os atos necessários e garantir os recursos, no âmbito de sua atuação, destinados à implementação do PNEF;

IV - subsidiar tecnicamente, quando solicitado, os grupos GEF, GEFE e GEFM na elaboração de material didático;

V - disponibilizar técnicos para a realização de cursos, palestras, elaboração de materiais diversos e outras ações necessárias à implementação do PNEF;

VI - incluir a Educação Fiscal nos programas de capacitação e formação de seus servidores e nos demais eventos realizados;

VII - realizar a divulgação do PNEF;

VIII - realizar parcerias de interesse do Programa.²²³ (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2002)

De mais a mais, o artigo 16 da referida portaria estabelece às Secretarias de Educação dos municípios a obrigação de subsidiar pedagogicamente o material didático, envolver os servidores na implantação do programa, reservar recursos para a sua execução, além de disponibilizar técnicos para a realização de cursos e palestras.

²²³ MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF/MEC nº 413/2002, de 31 de dezembro de 2002. Nº 413, 31 de dezembro de 2002. [S. l.], 2002. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27597>. Acesso em: 31 dez. 2002.

Por outro lado, o artigo 2º do Decreto paulista n. 57.362, de 23 de setembro de 2011²²⁴, destaca que o Grupo de Educação Fiscal Estadual de São Paulo tem, dentre os seus objetivos, estimular a implantação do programa nacional de educação fiscal no âmbito dos municípios, subsidiando tecnicamente e socializando experiências bem sucedidas.

Nota-se, portanto, que a participação dos municípios na divulgação, promoção e execução do ensino fiscal são incentivadas pelos atos normativos citados, assumindo papel de grande importância na formação educacional e moral dos cidadãos locais.

Especificamente em relação ao programa de educação fiscal ocorrido em 2019, na etapa classificatória regional duas instituições educacionais de Mogi das Cruzes foram selecionadas. Tratam-se da Escola Municipal Doutor Isidoro Boucault, com o projeto “De onde vem esse dinheiro?” e o Centro Universitário Braz Cubas, com o projeto “Educação fiscal: a cartilha acadêmica fiscal da cidadania”²²⁵. Nenhuma outra instituição, centro ou escola sediada nos municípios de Suzano, Itaquaquecetuba e Santa Isabel foram classificadas.

Nesse contexto, cumpre rememorar que dentre os municípios analisados ao longo desta pesquisa, conforme indicado no segundo capítulo, Mogi das Cruzes foi o que menos propôs executivos fiscais entre os anos de 2016 e 2018 – mesmo sendo a cidade com maior número de habitantes²²⁶ –, fato que, aliado à informação tratada no parágrafo anterior, pressupõe deter menor índice de evasão tributária dentre os entes pesquisados.

A classificação das duas instituições educacionais permite intuir ainda que Mogi das Cruzes tem se empenhado a combater a inadimplência tributária também com medidas que

²²⁴ GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. Decreto nº 67.362/2011, de 23 de setembro de 2011. Nº 57.362, de 23 de setembro de 2011. [S. l.], 2011. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2011/decreto-57362-23.09.2011.html>. Acesso em: 20 ago. 2020.

²²⁵ PRÊMIO NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL 2020. Confira as escolas e instituições que seguem na disputa pelo Prêmio Nacional de Educação Fiscal 2019. [S. l.], 21 out. 2019. Disponível em: <https://www.premioeducacaofiscal.org.br/confira-as-escolas-e-instituicoes-que-seguem-na-disputa-pelo-premio-nacional-de-educacao-fiscal-2019/>. Acesso em: 27 ago. 2020.

²²⁶ Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, a cidade de Itaquaquecetuba tinha, no último censo, ocorrido em 2010, população de 321.770 (população estimada em 2020 de 375.011 habitantes). Também em 2010, dada do último censo realizado em Suzano, a cidade tinha 262.480 habitantes, com estimativa de população em 2020 de 300.559. Por outro lado, Mogi das Cruzes contava em 2010 com 387.779 pessoas, pressupondo em dados atuais população de 450.785 moradores.

refogem à cobrança judicial, adotando estratégias educacionais de conscientização da população acerca do dever de exigir transparência dos gestores públicos e, ato contínuo, a importância do tributo para a gestão estatal.

Não obstante, há que se ressaltar que tais práticas caminham a passos tímidos em relação aos municípios analisados, devendo os gestores públicos fomentarem medidas de conscientização política fiscal nas regiões, inserindo essa temática nos materiais didáticos e promovendo encontros para cursos e palestras, conforme orientação dada pela Portaria MF/MEC n. 413, de 31 de dezembro de 2002 e o Decreto estadual n. 57.362, de 23 de setembro de 2011.

O incentivo a esta e outras políticas públicas com foco na educação fiscal especialmente para as crianças e adolescentes (futuros empreendedores), inserindo essa disciplina nas grades curriculares ordinárias, poderão modificar o atual panorama de evasão fiscal e, com isso, diminuir o impacto negativo causado na sociedade como um todo²²⁷ (SANTOS, 2016, p. 218), que impede o desenvolvimento da nação nas áreas sensíveis da população.

4.1.2 Transação tributária: facilitação para regularização fiscal sem a segregação de contribuintes

Há tempos a autocomposição tem se mostrado como uma forma viável de resolver conflitos viabilizando a pacificação social. O próprio Conselho Nacional de Justiça tem incentivado essa prática no âmbito do Poder Judiciário, seja para evitar a intervenção de terceiros no conflito (no caso, o próprio Estado-juiz) ou para diminuir o número de processos nos já congestionados escaninhos da Justiça²²⁸ (FREITAS, 2013, p. 151).

²²⁷ SANTOS, Andreza Souza Nascimento dos. Os efeitos da sonegação fiscal nas políticas públicas. Volume n. 08, Edição n. 02 (maio/agosto de 2016). Paraíba: Revista Datavenia (Universidade Estadual da Paraíba). Mai/agosto de 2016, p. 218.

²²⁸ FREITAS, Marcelo de Siqueira. Meios alternativos à execução fiscal para a cobrança de créditos do Poder Público. In Gestão e Jurisdição: o Caso da Execução Fiscal da União. Volume n. 09. Organizadores: Alexandre dos Santos Cunha e Paulo Eduardo Alves da Silva. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica aplicada, 2013, p. 151.

Sua aplicação no âmbito administrativo tributário tem cada dia mais ganhado força²²⁹, impulsionado pela administração pública contemporânea, substituindo o modelo de gestão burocrática pela forma gerencial²³⁰ (MENDONÇA 2014, p. 26).

Baseada no princípio da eficiência e guiada sempre pelo interesse público, a administração moderna tem estimulado formas consensuais para a resolução das suas demandas, abandonando a perspectiva de solução adjudicatória engessada à subsunção da lei ao caso concreto²³¹ (MELO FILHO, 2018, p. 583). Nesse diapasão ressoa o entendimento de Gustavo Justino de Oliveira quanto à nova visão do interesse público aplicado à administração pública contemporânea, concluindo que:

“o processo de determinação do interesse público passa a ser desenvolvido a partir de uma perspectiva consensual e dialógica, a qual contrasta com a dominante perspectiva imperativa e monológica avessa à utilização de mecanismos comunicacionais internos e externos à organização administrativa”.²³² (OLIVEIRA, 2010, p. 32)

Isso porque, conforme aduzido por João Aurino Melo Filho, no sistema jurídico brasileiro os métodos consensuais de resolução de conflitos integram o espírito da Constituição, atendendo aos comandos contidos no preâmbulo da Carta Magna, especialmente quando valoriza a harmonia social e prioriza a solução pacífica das controvérsias. Logo, tratando-se de diretriz constitucional “não há razão para se afastar a

²²⁹ Não obstante o posicionamento de Eurico Santi quanto à inviabilidade da transação no âmbito tributário, fundamentado pela rigidez da definição de tributo dada pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional, de modo que o caráter vinculado da cobrança afastaria a transigibilidade do crédito tributário (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação?* In *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. Organizadores: Oswaldo Othon de Saraiva Filho; Vasco Branco Guimarães. São Paulo: Fórum, 2008. Págs. 167/190), Hugo de Brito Machado e Heleno Taveira Torres concordam com a aplicação da transação tributária, salientando que a indisponibilidade do crédito se aplica ao agente público, mas não ao Estado, desde que observada a autorização legislativa (MACHADO, Hugo de Brito. *Transação e arbitragem no âmbito tributário*. In *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. Organizadores: Oswaldo Othon de Saraiva Filho; Vasco Branco Guimarães. São Paulo: Fórum, 2008. Pág. 113) (TORRES, Heleno Taveira. *Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários*. In *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. Organizadores: Oswaldo Othon de Saraiva Filho; Vasco Branco Guimarães. São Paulo: Fórum, 2008, p. 308).

²³⁰ MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Arbitragem e transação tributárias*. 1ª edição. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014. Pág. 26.

²³¹ MELO FILHO, João Aurino de. *Racionalidade Legislativa do Processo Tributário*. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 583.

²³² OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Direito administrativo democrático*. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 32.

administração pública da solução consensual de conflitos, principalmente quando se leva em consideração o princípio democrático, que reclama a intervenção do cidadão na atividade administrativa”²³³ (MELO FILHO, 2018, p. 584).

De mais a mais, cumpre salientar o entendimento de Beatriz Biaggi Ferraz, manifestado em sua tese de mestrado submetida à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo acerca da transação em matéria tributária:

Isso porque o intuito da transação é a facilitação do diálogo e aproximação entre fisco e contribuinte, para que estas partes, de maneira colaborativa, cheguem a um consenso visando sempre, ao final, o cumprimento da obrigação tributária. [...] O cerne, portanto, é aproximar fisco e contribuinte para que sempre o crédito tributário seja satisfeito de maneira que ambas as partes restem aptas a continuar suas atividades²³⁴ (FERRAZ, 2018, p. 15).

Calcada nessa ideologia, com vistas a reduzir o número de inadimplência tributária e desjudicializar a cobrança dos tributos não quitados regularmente, o município de Porto Alegre (RS), adotou uma estratégia levando em consideração as características dos devedores e a natureza dos créditos, composta por diferentes ferramentas, algumas amigáveis e outras mais incisivas. Dentre as formas amistosas, destacam-se: (i) ligações via call center; (ii) disparo parametrizado de e-mails; (iii) contatos realizados via SMS e aplicativos de mensagem instantânea, além de; (iv) parcelamento de ofício.

Em artigo escrito por Rodrigo Sartori Fantinel e Fernanda Filippini Spier Stédile, apesar da equipe de cobrança do município ser relativamente pequena em comparação à população da capital gaúcha, sendo composta por 28 servidores e 14 estagiários, a diretriz de trabalho realizada abarcava a realização de contato com o devedor no mês subsequente à inclusão do crédito na dívida ativa²³⁵, notificando-o quanto à existência do débito e alertando-o das consequências relacionadas às ações judiciais de cobrança, além de

²³³ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 584.

²³⁴ FERRAZ, Beatriz Biaggi. Transação em matéria tributária. Dissertação de mestrado apresentada à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2018, p. 15.

²³⁵ Consoante enfatizado pelos autores, a celeridade nos atos iniciais de cobrança é essencial para tornar possível a recuperação dos créditos inadimplidos.

apresentar alternativas para a regularização amistosa das pendências fiscais²³⁶ (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p.71).

Segundo os autores, “em muitos casos, o crédito acaba sendo negociado já nesse primeiro contato, através do qual é possível a quitação ou parcelamento do valor devido mediante o envio da guia correspondente sem a necessidade de deslocamento até a Loja de Atendimento”²³⁷ (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p.72).

Desde 2018 o uso de aplicativo de mensagens instantâneas tem sido usado pelo município para gerar facilidades e rapidez nas negociações²³⁸ (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p.75). Sem a necessidade de deslocamento ou comparecimento físico nas unidades fiscais, os contribuintes podem, por intermédio desse aplicativo, falar com a equipe de cobrança, obter esclarecimentos sobre os procedimentos administrativos de conciliação, realizar parcelamentos e ter acesso às guias para pagamento. Nesse contexto, não há como não comparar essa medida com aquelas desenvolvidas pelas grandes instituições financeiras que renegociam dívidas em escalas milionárias remotamente também por meio de aplicativo de mensagens instantâneas²³⁹ (MÁXIMO, 2020).

Outrossim, endossando essas medidas administrativas, o Decreto municipal de Porto Alegre n. 14.941, de 04 de outubro de 2005, autorizou a Secretaria da Fazenda a encaminhar aos devedores propostas de parcelamentos de ofício, presumindo adesão com o pagamento da primeira parcela, programando as demais para os meses subsequentes. Havendo interesse do contribuinte em solicitar o parcelamento em quantidade de meses superior, o decreto faculta ao interessado continuar a negociação mediante comparecimento ao setor administrativo responsável. De acordo com Rodrigo Fantinel e Fernanda Stédile, o

²³⁶ FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público*. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 71.

²³⁷ Id., p. 72.

²³⁸ Id., p. 75.

²³⁹ MÁXIMO, Welton. Banco do Brasil renegocia mais de R\$ 7 milhões em dívidas por WhatsApp: Inédita no país, ferramenta funciona desde o início de agosto. Brasília: Agência Brasil, 25 agosto 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-08/banco-do-brasil-renegocia-mais-de-r-7-milhoes-em-dividas-por-whatsapp#:~:text=Em%20quase%20um%20m%C3%AAAs%20de,do%20sistema%20de%20intelig%C3%A2ncia%20artificial>. Acesso em: 30 ago. 2020.

importante é que, por meio da proposta de parcelamento de ofício, o contribuinte manifeste interesse em negociar.

Ademais, o ato normativo assevera que a ausência do pagamento da primeira parcela enseja o cancelamento da proposta, com a adoção de medidas coercitivas.

Importante registrar que essa alternativa levada à efeito por meio do Decreto n. 14.941/05²⁴⁰ foi a de justamente desburocratizar o procedimento administrativo fornecendo comodidade aos contribuintes com o desejo de negociarem os débitos fazendários.

De nada adianta toda a estrutura e o investimento para a expedição de propostas de parcelamento de ofício parametrizadas, sem um monitoramento dos cumprimentos dos acordos administrativos. Atento a essa questão, o município de Porto Alegre aprimorou o sistema para que automaticamente identifique a parcela em atraso e envie uma mensagem de SMS ao contribuinte lembrando-o das obrigações tributárias. Nesse ínterim a equipe de cobrança é acionada para monitorar mais efetivamente o cumprimento do acordo, o qual será revogado com o acúmulo de três parcelas inadimplidas, retornando o crédito ao fluxo normal de cobrança.

Conforme foi enfatizado no artigo escrito por Rodrigo Fantinel e Fernanda Stédile, essas estratégias de cobranças administrativas trazendo facilidade aos contribuintes renderam ao município de Porto Alegre ótimos resultados:

As ações de cobrança citadas anteriormente têm apresentado um bom resultado quando analisadas de forma individualizada. Contudo, o resultado apresenta um efeito sinérgico quando são conjugadas. Por exemplo, em alguns momentos, foi encaminhado um lote de devedores para negativação com divulgação pela imprensa e, na sequência, enviada uma proposta de parcelamento de ofício a fim de facilitar a negociação e a consequente retirada do devedor do órgão de proteção ao crédito. Em outras ocasiões, logo após o envio para negativação, os contribuintes foram contratados pela própria equipe de cobrança na tentativa de solucionar a pendência.

²⁴⁰ PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. Decreto nº 14.941/2005, de 4 de outubro de 2005. Nº 14.941, de 4 de outubro de 2005. [S. l.], 2005. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/rs/p/porto-alegre/decreto/2005/1494/14941/decreto-n-14941-2005-dispoe-sobre-parcelamento-de-creditos-no-ambito-da-secretaria-municipal-da-fazenda-e-da-procuradoria-geral-do-municipio-regulamenta-a-lei-complementar-528-de-04-102005-e-revoga-o-decreto-n-14-625-04-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 1 ago. 2020.

A conjugação dessas ações está diretamente relacionada com as estratégias de cobrança da Receita Municipal, considerando as sazonalidades anuais verificadas no comportamento dos devedores, os quais são influenciados por períodos de férias, datas comemorativas, momentos em que há mais renda disponível (13º salário), dentre outros²⁴¹. (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 75)

Com a reestruturação da cobrança dos créditos tributários, em 2017 a arrecadação da dívida ativa representou um crescimento de 22,47% em relação a 2016. No primeiro semestre de 2018 a arrecadação aumentou 11,97% em comparação ao mesmo período do ano passado.

Também por conta da atuação do setor de cobrança do município de Porto Alegre, em 2017 ela foi considerada a capital brasileira com melhor índice de retorno, estoque e arrecadação da dívida ativa tributária.

De acordo com o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro, Porto Alegre, em 31 de dezembro de 2017, teve em seu estoque de dívida ativa tributária R\$ 1.832.139.623,70, arrecadando no período R\$ 195.953.312,38, obtendo uma taxa de retorno de 10,70%. O segundo melhor município neste critério foi Belém, com estoque de R\$ 1.770.051.027,42, com arrecadação de R\$ 81.186.377,26, alcançando a taxa de retorno de 4,59%. Belo Horizonte, por sua vez, foi classificada em quinto lugar, com estoque de R\$ 4.414.067.306,40, arrecadação de R\$ 178.794.435,25, atingindo o retorno de 4,05%²⁴² (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 77).

A capital paulista foi alocada na 12ª classificação, com o alarmante estoque de R\$ 93.374.923.142,08, angariando no período R\$ 1.767.564.689,95, obtendo a taxa de retorno de 1,89%²⁴³(FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 77).

²⁴¹ FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público*. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 75.

²⁴² FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público*. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 77.

²⁴³ Id., p. 77.

Portanto, não obstante as interpelações e cobranças administrativas sejam essenciais para fins de recuperabilidade dos créditos tributários não pagos espontaneamente pelos contribuintes, consoante experiência exitosa no âmbito do município de Porto Alegre, os acordos e parcelamentos administrativos devem ser formalizados sempre à luz da legalidade tributária, à capacidade contributiva e principalmente a isonomia entre contribuintes.

Isso porque as transações entre a Fazenda Pública e os particulares relacionados às obrigações tributárias não podem servir como instrumento de discriminação e leniência com os maus pagadores.

Na linha da exposição feita no segundo capítulo, os quatro municípios analisados neste trabalho anualmente instituem programas concedendo benesses aos cidadãos tributariamente inadimplentes. Essas concessões proporcionam grandes reduções de multas e juros (chegando até mesmo a isentar/anistiar valores), aliados a parcelamentos que perduram por meses a fio.

A oferta constante e indiscriminada destes programas de refinanciamento podem desestimular contribuintes a recolherem tempestivamente os tributos devidos, diminuindo a credibilidade da administração pública em relação aos cidadãos, além de fomentar o perigoso ciclo vicioso de regularização tributária somente durante a vigência do programa.

Inevitavelmente essa prática gera a sensação de impunidade e injustiça, ferindo a moralidade administrativa, eis que segrega contribuintes sem qualquer base racional, desprestigiando aqueles cidadãos que tempestivamente recolheram o valor do tributo em detrimento dos sujeitos que optaram pela sonegação.

Nesse diapasão, as transações envolvendo os contribuintes e os entes públicos quando relacionadas ao parcelamento de débitos tributários, não podem conceder tratamentos privilegiados e exacerbados aos sujeitos passivos inadimplentes, atendendo aos critérios da moralidade administrativa e a boa-fé objetiva, devendo fazê-lo com vistas à solidariedade tributária e a isonomia, combatendo a cultura da impunidade e nunca incentivando-a como têm ocorrido nas leis promulgadas dentro dos municípios analisados.

4.1.3 Aperfeiçoamento das leis municipais

Conquanto o artigo 24, inciso I da Constituição Federal atribua a competência concorrente à União, aos Estados e ao Distrito Federal a legislarem sobre “direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico”, é cediço na jurisprudência que os municípios detêm competência para instituírem leis disciplinando regras para a instituição e a disciplina dos tributos de sua competência²⁴⁴.

Isso porque “não é possível interpretar isoladamente o art. 24 da Constituição, sem a necessária conjugação com os demais dispositivos dela constantes, em especial o art. 146”²⁴⁵ (BALEEIRO; DERZI, 2018, p. 9). É decorrência lógica do modelo federativo brasileiro a autonomia e a isonomia própria dos municípios em relação aos outros entes estatais, notadamente os Estados e a União.

Tanto é verdade que o inciso II do artigo 30 da Constituição Federal autoriza os municípios a legislarem supletivamente sobre assuntos tratados na legislação federal e estadual naquilo que melhor se adequarem aos interesses dos munícipes. Logo, se extrai que o “poder tributário municipal é disciplinado diretamente no Texto Constitucional, não sendo derivado, mas originário”²⁴⁶ (BALEEIRO; DERZI, 2018, p. 9).

Nas palavras de Roque Antonio Carraza, o município, para o Direito brasileiro, é uma entidade autônoma, afigurando-se como “pessoa política, legisla para si, de acordo com as competências que a Carta Magna lhe deu. Nenhuma lei que não a emanada de sua Câmara tem a possibilidade jurídica de ocupar-se com assuntos de interesse local”²⁴⁷ (CARRAZZA, 2013, p.205).

²⁴⁴ De acordo com o Recurso Extraordinário n. 591.033, sob relatoria da Ministra Ellen Gracie, julgado em 17 de novembro de 2010 pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, foi consignado no acórdão que o “Município é ente federado detentor de autonomia tributária, com competência legislativa plena tanto para a instituição do tributo, observado o art. 150, I, da Constituição, como para eventuais desonerações, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição”. Isso porque as “normas comuns a todas as esferas restringem-se aos princípios constitucionais tributários, às limitações ao poder de tributar e às normas gerais de direito tributário estabelecidas por lei complementar” (STF. RE n. 591.033. Tribunal Pleno. Ministra Relatora Ellen Gracie. J.: 17 de novembro de 2010).

²⁴⁵ BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel. Direito Tributário brasileiro. 14ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 9.

²⁴⁶ Id., 2018.

²⁴⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29ª edição. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 205.

Nesse cenário é extremamente importante que os municípios, dentro das suas competências, elaborem leis disciplinando matérias tributárias para instituírem e regulamentarem os seus tributos à luz das limitações constitucionais, balizando as atuações administrativas dos procuradores e agentes, bem como orientando os cidadãos quanto às obrigações tributárias municipais.

Em outras palavras, é importante que o legislador municipal mantenha os instrumentos normativos de viés fiscal e tributário sempre atualizados e em consonância com as leis hierarquicamente superiores, instruindo os cidadãos locais quanto às suas obrigações e municiando os agentes públicos responsáveis pelas cobranças quanto aos parâmetros de atuação e os instrumentos disponíveis para forçar os contribuintes inadimplentes a regularizarem os pagamentos.

Conforme destacado no capítulo anterior, dos quatro municípios analisados, três possuem leis com critérios mínimos de racionalidade tributária quanto à recuperação dos créditos, embora ainda assim demandem ajustes.

A legislação de Santa Isabel é a mais singela. Isso porque não contempla quaisquer medidas de persecução de créditos inadimplidos em substituição à execução fiscal tradicional, prevendo tão somente a composição amigável entre as partes.

Apesar da evolução tecnológica e o aperfeiçoamento das leis federais, estaduais e algumas municipais prevendo novos mecanismos e estratégias para reduzir a evasão tributária, fomentar instrumentos de cobrança administrativa e aumentar o índice de recuperação de ativos tributários, Santa Isabel não seguiu essa toada, optando pelos programas de recuperação fiscal com a redução de juros e multas, desprestigiando os contribuintes que, de maneira regular e tempestiva, recolheram os tributos espontaneamente.

Somente em 2018 é que o aludido município passou a autorizar os procuradores a protestarem administrativamente as certidões de dívida ativa, alcançando os responsáveis tributários.

Caminho diferente foi trilhado por Mogi das Cruzes. Embora também de maneira tardia, em 2018, a legislação mogiana foi adaptada para atender requisição apresentada pelo presidente do Tribunal de Justiça de São Paulo, dando parâmetros aos procuradores locais a desistirem de execuções fiscais e não promoverem cobranças judiciais de baixo proveito econômico.

Nesse mesmo período, a Câmara de Vereadores indicou alguns meios de cobrança administrativa de tributos, fazendo referência à anotação do devedor no Cadastro Informativo Municipal (CADIN) e o protesto das certidões de dívida independentemente do valor.

Contudo, ainda assim, essas medidas legislativas não são suficientes para solucionar o problema proposto, notadamente porque ainda obriga os procuradores a promoverem e manterem ativas, medidas judiciais para cobrança de tributos mesmo diante da falência ou notoriedade de inexistência de bens do devedor passíveis de penhora.

Do mesmo modo, não preveem quaisquer punições aos procuradores que descumpram as suas ordens, tornando a redação da lei mera orientação, sem qualquer critério de imposição ou coercibilidade dos agentes públicos.

Já a legislação de Suzano foi atualizada em 2017, havendo a inserção de inúmeros artigos no seu Código Tributário, especialmente para definir prazo máximo para a Procuradoria ajuizar a execução fiscal, a estipulação de ordem para monitoramento preventivo de processos em situações pontuais, bem como a faculdade para a desistência de execuções com baixa probabilidade de êxito, desde que atendidos critérios objetivos definidos pela lei.

Assim como no exemplo de Mogi das Cruzes, a legislação suzanense pode ser aperfeiçoada para indicar formas possíveis de cobrança administrativa, legitimando os atos de arrecadação fora da esfera judicial, tais como o parcelamento de ofício e o envio de mensagens instantâneas negociando condições de regularização dos débitos.

No mais, embora exista a previsão de protesto da certidão de dívida ativa, o Código Tributário municipal não é claro quanto à sua aplicabilidade aos débitos superiores a 500 Unidades Fiscais, deixando dúvidas acerca da sua legalidade.

Grande parte dos avanços legislativos identificados nos municípios citados podem ser observados na legislação de Itaquaquecetuba, especialmente a possibilidade de dispensa de cobrança de créditos de baixo valor e com pequena probabilidade de êxito, além do protesto das certidões de dívida ativa antes ou depois da propositura da execução fiscal, inclusive em nome dos responsáveis tributários, sem a delimitação de valores.

Não obstante, o Código Tributário de Itaquaquecetuba também repete alguns vícios cometidos pelas legislações vizinhas, principalmente por não identificar os instrumentos administrativos contemporâneos hábeis a realizar a cobrança dos créditos tributários fora da esfera judicial.

A instituição de medidas coercitivas e punitivas em termos administrativos de procuradores e servidores públicos que descumpram as regras de racionalidade tributária (leia-se: promovendo ações para perseguir créditos de baixíssimo proveito econômico, cobrando tributos nitidamente prescritos ou fora dos parâmetros autorizados pela lei etc.) afigura-se igualmente importante, justamente para se evitar o quadro narrado nos capítulos anteriores de execuções fiscais promovidas com base em dívidas extremamente irrisórias.

Outra medida interessante e possível de ser instituída nas comarcas analisadas – já realizada pelos Estados federados e alguns municípios – é a implementação de mecanismos para aproveitar créditos de um tributo para quitação de outro, semelhante ao que ocorre com a chamada Nota Fiscal Paulista (NFP).

Há alguns anos a cidade de São Paulo implementou esse sistema por meio da Lei n. 15.406²⁴⁸, de 08 de julho de 2011, incentivando os consumidores de serviços na capital paulista a pedirem nota fiscal, recuperando parte dos créditos para quitação do IPTU ou então

²⁴⁸ PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO. Lei n° 15.406/2011, de 8 de julho de 2011. N° 15.406, de 8 de julho de 2011. [S. 1.], 2011. Disponível em: <http://www.legalmatic.com.br/anexos/Lei154062011.pdf>. Acesso em: 30 ago. 2020.

solicitar o depósito dos créditos em conta bancária, bem como um sistema de sorteio de prêmios em dinheiro para os tomadores de serviços.

A ideia da legislação paulistana foi incentivar o consumidor e exigir a nota fiscal eletrônica em troca da devolução proporcional de créditos para abatimento do imposto incidente sobre a propriedade imobiliária ou então o resgate diretamente em conta bancária, diminuindo o índice de sonegação fiscal, o que se mostra extremamente oportuno diante do alto grau de inadimplência tributária identificada nos entes federados

Ademais, outras alternativas igualmente interessantes surgem para os municípios analisados, especialmente a elaboração de consórcios públicos para discussão sobre medidas e estratégias conjuntas para se evitar a evasão tributária, bem como a formulação de convênios com outros entes e instituições públicas para manter atualizado o cadastro dos contribuintes, monitorar a evolução patrimonial e localizar bens e patrimônios de cidadãos inadimplentes.

Independentemente de quais medidas forem adotadas, é aconselhável que o Poder Legislativo mantenham atualizadas as legislações municipais acerca dos meios adotados, instrumentos e a regulamentação dos atos dos agentes públicos no exercício da arrecadação tributária, alinhando-se com os avanços tecnológicos amparados por outros entes federados e convalidados pela jurisprudência respeitando, evidentemente, as limitações constitucionais garantidas pela Constituição Federal e as leis infraconstitucionais.

4.1.4 Rapidez nos atos de constituição e cobrança dos débitos

A distância temporal entre os fatos geradores de créditos tributários e o ajuizamento da execução fiscal com o início dos atos expropriatórios – lapso este que, via de regra, não é de responsabilidade do Poder Judiciário – podem ser decisivos para o sucesso na localização do devedor e do seu patrimônio.

Quanto mais longo o período, maior é a dificuldade de localizar o devedor para operar a citação, bem como encontrar bens disponíveis para liquidar a obrigação tributária. A esse respeito colhe-se importante conclusão firmada por Renato Becho:

O tempo é um dado importante para o Direito por diversos motivos. Um deles é a busca pela paz social. Demandas que puderem restar incontáveis anos insolúveis causam apreensão entre as partes, por exemplo. Outro aspecto a ser levado em conta é o fato de que, com o passar dos dias, documentos se perdem, memórias se esvaem, pessoas morrem, bens se perdem. Nesse contexto, há algumas estatísticas que nos auxiliam a identificar os fatos que estamos descrevendo. Trata-se do indicativo de ‘sobrevivência das pessoas jurídicas’ em nossa Sociedade²⁴⁹ (BECHO, 2018, p.253).

Portanto, para se evitar atrasos ainda maiores na tramitação das execuções fiscais, a celeridade no lançamento das dívidas e o ajuizamento delas são de extrema importância para iniciar o processo de localização e de expropriação de bens enquanto as empresas estão em atividade e os cidadãos detendo a mesma capacidade contributiva da época dos fatos geradores.

Nesse contexto, a ideia constante na legislação suzanense de impor um prazo máximo de propositura de execução fiscal pelos procuradores municipais é digna de aplausos, pois objetiva exatamente minimizar os riscos de frustração da persecução dos créditos pelos motivos acima mencionados.

A esse respeito, deveras oportuna foi a constatação feita por Renato Becho quando afirmou sua experiência com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, destacando que “infelizmente, nossa realidade aponta que o Poder Executivo Federal tem ajuizado suas execuções mais próximas da prescrição do que do vencimento do tributo”²⁵⁰ (BECHO, 2018, p. 287).

O eventual atraso na propositura das ações se somam com a morosidade dos atos judiciais, aumentando sobremaneira o tempo de tramitação das execuções fiscais. Conforme mencionado por Marcelo Freitas, segundo a pesquisa desenvolvida pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), do ajuizamento da execução fiscal federal à sua autuação transcorrem 117 dias. Da autuação ao despacho inicial operam-se mais 66 dias, seguidos de mais 28 dias até a ordenação e a expedição da carta citatória. A partir de então é necessário mais 1.287 dias para localizar o executado²⁵¹ (FREITAS, 2013, p. 146).

²⁴⁹ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018, p. 253.

²⁵⁰ Id., 2018, p. 287.

²⁵¹ FREITAS, Marcelo de Siqueira. Meios alternativos à execução fiscal para a cobrança de créditos do Poder Público. In: SANTOS CUNHA, Alexandre dos et al, (org.). Diálogos para o Desenvolvimento: Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Brasília: IPEA, 2013. Disponível em:

A esse número aumenta-se mais 540 dias se for considerado o tempo estimado de localização de patrimônio, superando 1.800 dias entre o ajuizamento e o encontro dos bens passíveis de penhora²⁵² (FREITAS, 2013, p. 146).

Além da dificuldade prática de descobrir o paradeiro do executado e dos seus bens, parte dessa morosidade pode ser atribuída aos próprios exequentes, que, diferentemente dos particulares, não possuem prazos previamente estipulados pela Lei n. 6.830/80, alargando o período de tramitação das execuções fiscais sem motivo aparente.

Sobre esse tema, cumpre salientar a situação vivenciada no município de Porto Alegre. Após a reestruturação das medidas de cobrança indicadas no início deste capítulo, os gaúchos evidenciaram que a adoção de uma estratégia de cobrança ativa, célere e focada na obtenção de resultados pode ser de grande valia para que os entes federativos ampliem suas arrecadações sem aumentar a já elevada carga tributária brasileira.

Portanto, a cobrança eficiente e rápida da dívida ativa, além de proporcionar a recuperação de créditos, gera credibilidade para a Administração Tributária e tende a incrementar a arrecadação dos tributos de maneira tempestiva, resultando em efeitos bastante positivos para as finanças públicas²⁵³ (FANTINEL; STÉDILE, 2019, p. 80).

4.2. Execução Fiscal Administrativa

A crise nas execuções fiscais disciplinadas pela Lei n. 6.830/80 não é tema recente. Conforme mencionado por Renato Becho, os problemas que permeiam esses executivos são apontados pela doutrina como estruturais, especialmente a demora na tramitação e o número

https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=17951. Acesso em: 12 ago. 2020, p. 146.

²⁵² Id., 2013, p. 146.

²⁵³ FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In *Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público*. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019. Pág. 80.

cada vez mais crescente de demandas novas desaguadas no Poder Judiciário²⁵⁴ (BECHO, 2018, p. 261).

Há muito discutida no cenário legislativo brasileiro, a transposição das cobranças das dívidas tributárias do Judiciário à Administração Pública já foi alvo de inúmeros projetos de lei defendidos por magistrados, procuradores e certa camada da doutrina contemporânea. Isso tudo baseado na necessidade de desafogamento do Poder Judiciário e na propalada ineficiência do atual modelo de cobrança²⁵⁵ (GADELA, 2010, p. 71).

A esse respeito caminha o entendimento de Humberto Gomes de Barros, quando afirma que a “modernização do Poder Judiciário [...] dará um passo decisivo quando a cobrança dos créditos estatais deixar de ser um encargo do Poder Judiciário, deslocando-se para a Administração, onde ganhará agilidade e rendimento econômico”²⁵⁶ (BARROS, 2017, p. 3).

O já mencionado jurista Renato Becho compartilha dessa conclusão, afirmando que “solução mais desenvolvida nos parece ser, pois, a retirada das execuções fiscais do âmbito do Poder Judiciário, através da atualmente chamada desjudicialização do procedimento, aventada em termos hipotéticos na Justiça em números de 2013”.²⁵⁷ (BECHO, 2018, p. 263), ressalvadas logicamente as apresentações de defesa e insurgências manifestadas pelos contribuintes à luz da inafastabilidade da jurisdição.

Muitos dos projetos legislativos tendentes a modificar a Lei n. 6.830/80 instituindo a execução fiscal administrativa são baseados em experiências internacionais vivenciadas por diferentes nações cuja cobrança dos créditos tributários refogem à seara judicial.

²⁵⁴ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018. Pág. 261.

²⁵⁵ GADELHA, Marco Antonio Sarmiento. Implementação da Execução Fiscal Administrativa e Reestruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: duas realidades indissociáveis. In Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional (edição especial): Estudos sobre o novo modelo de cobrança da dívida ativa. Ano 2012. N. 09. Coordenadores Heráclio Mendes de Camargo Neto, João Carlos Souto e José Roberto Couto. Brasília: Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, 2010, p. 71.

²⁵⁶ BARROS, Humberto Gomes de. Execução fiscal administrativa. In Revista Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal. Ano XI, outubro/dezembro de 2017, n. 39, p. 03.

²⁵⁷ BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018, p. 263.

4.2.1 Experiências estrangeiras

O modelo de execução fiscal exclusivamente judicial não é próprio do Brasil, existindo outros países que conduzem as cobranças de débitos tributários somente no Poder Judiciário, como é o caso do Uruguai. Contudo, esse sistema têm cada dia mais diminuído, sendo substituído por modelos de cobrança administrativa.

Na chamada execução fiscal administrativa, os atos de expropriação não dependem e nem são realizados por terceiros. As cobranças se desenvolvem pela própria administração fiscal.

Impulsionado por grandes reformas ocorridas nas últimas décadas, o sistema de execução português já contempla a execução fiscal administrativa, alcançando resultados positivos conforme apontado por João Aurino²⁵⁸ (MELO FILHO, 2018, p. 332).

Na prática, a execução fiscal é promovida pelas autoridades administrativas, sendo submetida eventual controvérsia jurídica ao Poder Judiciário português especializado em questões fiscais. Em outras palavras, as atividades expropriatórias são exercidas pela própria administração pública, outorgando as práticas de atos jurisdicionais (associadas às lides de pretensão resistida) ao órgão judicial especializado.

Justamente por conta disso é que o sistema de execução fiscal de Portugal é considerado misto, posto atribuir atividades ora ao Poder Judiciário, ora à administração pública, liberando os magistrados de tarefas meramente burocráticas como diligências para localização de patrimônio do devedor²⁵⁹.

Já o modelo norte-americano desenvolveu um sistema de cobrança que prioriza a arrecadação, não sendo permissivo com os contribuintes inertes ou inadimplentes.

²⁵⁸ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 332.

²⁵⁹ GADELHA, Marco Antonio Sarmiento. Implementação da Execução Fiscal Administrativa e Reestruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: duas realidades indissociáveis. In Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional (edição especial): Estudos sobre o novo modelo de cobrança da dívida ativa. Ano 2012. N. 09. Coordenadores Heráclio Mendes de Camargo Neto, João Carlos Souto e José Roberto Couto. Brasília: Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, 2010, p. 338.

A execução fiscal administrativa sem a intervenção do Poder Judiciário é o modelo *usal*²⁶⁰ (FRANCO, 2019, p. 184), garantindo uma cobrança célere, ágil e eficiente dentro de um procedimento conduzido com discricionariedade pelos procuradores da *collection division*²⁶¹ (FRANCO, 2019, p. 181). Isso porque a necessidade de efetividade da execução fiscal administrativa é consenso no cenário político americano, o qual exige efetivo controle e fiscalização dos gastos públicos.

A esse respeito ganha destaque a constatação feita por Caio Cesar Amaral em artigo dedicado ao estudo da execução fiscal nos Estados Unidos da América (EUA):

Uma das explicações para a amplitude dos poderes do fisco norte-americano é que, no país, rege uma cultura de conformidade tributária voluntária, denominada *Voluntary Compliance*. A ideia predominante é de que o pagamento do tributo é um exercício de cidadania e não uma obrigação indesejável. O não pagador de tributo vai sofrer não só uma cobrança severa por parte dos agentes do fisco como também terá um rígido desvalor moral perante a sociedade²⁶² (FRANCO, 2019, p. 181)..

A cobrança se inicia de maneira semelhante ao sistema brasileiro com a inscrição do débito em lista oficial, autorizando o fisco a notificar o contribuinte no endereço que constar do cadastro público, pouco importante se está ou não atualizado, presumindo-se a sua notificação²⁶³ (MELO FILHO, 2018, p. 353).

O rito procedimental da expropriação após a notificação do contribuinte é dividido em quatro etapas: (i) pré-penhora (*lien*); (ii) penhora (*levy*); (iii) arresto (*distrain*) e; (iv) alienação (*sale by auction*).

²⁶⁰ Segundo Caio Franco, a judicialização da execução fiscal (*foreclosure action*) nos EUA dificilmente ocorre, sendo um fenômeno raro dada a eficiência do procedimento administrativo. Ele é reservado para resolver conflitos entre credores, de modo que a administração fiscal se socorre ao Judiciário para evitar problemas que poderiam invalidar os atos de execução administrativa (FRANCO, Caio César Amaral. Execução fiscal nos Estados Unidos da América – uma abordagem comparativa com o Direito brasileiro. In Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília. Volume n. 13, n. 01. Brasília, 2019, p.184).

²⁶¹FRANCO, Caio César Amaral. Execução fiscal nos Estados Unidos da América – uma abordagem comparativa com o Direito brasileiro. In Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília. Volume n. 13, n. 01. Brasília, 2019, p.181).

²⁶² Id., 2019, p. 181.

²⁶³ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. .353

A primeira medida adotada pelo fisco, relacionado à pré-penhora, tem o efeito de tornar o bem inalienável. Ao concluir essa etapa, nos termos do § 6320 e § 6330 do *Internal Revenue Code*, o devedor tem o direito de ser ouvido (*hearing*) e se defender, podendo oferecer a substituição de bens.

Inexistindo acordo ou vícios na pré-penhora, o fisco americano concretiza a penhora (*levy*), oportunidade na qual o devedor pode impugnar administrativamente o ato, baseando-se unicamente na irregularidade da penhora, consoante § 6331 do *Internal Revenue Code*. Com a formalização da penhora, o bem que antes permanecia sob a posse do devedor deve ser transferido ao fisco, nos termos do § 6335 do aludido código.

Depois da penhora é realizado o arresto (*distrain*) e a posterior venda baseada no preço de avaliação fixado pelo próprio credor, ou seja, o fisco americano, sendo aceito o melhor preço acima do mínimo²⁶⁴ (GODOY, 2009, p. 130).

Importante salientar que embora a execução seja processada na seara administrativa, os atos dos agentes fiscais não são completamente alheios à intervenção judicial, podendo o contribuinte socorrer-se ao Poder Judiciário para anular medidas abusivas ou ilegais desde que esgotadas as instâncias administrativas²⁶⁵ (GODOY, 2009, p. 131).

Segundo João Aurino, “o princípio democrático e os valores modernos do Direito Administrativo e do próprio Direito Tributário nortearam a construção do modelo norte-americano” que, ao mesmo tempo em que não tem condescendência com o devedor inadimplente, autoriza a negociação com o contribuinte que não cumpriu e nem teria condições de cumprir a obrigação de forma ordinária, mas que pode realizá-la de maneira alternativa²⁶⁶ (MELO FILHO, 2018, p. 357).

²⁶⁴ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A execução fiscal administrativa no Direito Tributário Comparado. Belo Horizonte: Fórum, 2009, p. 130.

²⁶⁵ Id., 2009, p. 131.

²⁶⁶ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 357.

O sistema francês adotou igualmente a execução fiscal administrativa, sendo regulada pelo *Livre des Procédures Fiscales*, dispondo que, antes de iniciados os atos expropriatórios, sejam encaminhadas uma série de avisos e notificações ao contribuinte, autorizando a deflagração das cobranças coativas somente após o envio delas.

Conforme destacado por Arnaldo Sampaio de Moraes, em primeiro lugar o devedor é notificado da existência da obrigação pendente. Após receber os avisos de cobrança, ele é novamente notificado agora acerca da inscrição da dívida. Posteriormente recebe novo comunicado da preparação da execução, seguida de aviso estabelecendo a sua mora. Por fim, recebe a derradeira notificação antes da penhora informando o início das medidas expropriatórias²⁶⁷ (GODOY, 2009, p. 139).

Após todos esses avisos, permanecendo o devedor em situação de inadimplência, o fisco francês pode tomar as medidas administrativas necessárias para a localização de bens e a venda deles ou então formalizar transação com o devedor nos termos do artigo 247 do mencionado *Livre des Procédures Fiscales*.

No mais, em relação ao sistema alemão, a execução fiscal se desenvolve também na seara administrativa, autorizando os órgãos fiscais a realizarem atos materiais de cobrança, concedendo-lhes autoexecutoriedade.

Como alertado por João Aurino, para a legislação alemã, a execução com base em crédito em dinheiro representa a execução fiscal propriamente dita. Nesse cenário, não sendo pago o tributo espontaneamente pelo contribuinte durante a fase de arrecadação, o § 249 do Código Tributário Alemão (*Abgabenordnung*) determina que a cobrança coativa deve ser realizada pela administração tributária²⁶⁸ (MELO FILHO, 2018, p. 354).

Contudo, antes de iniciada a execução, o devedor é notificado em forma de advertência a pagar o débito, podendo ser dispensada essa providência caso o êxito da execução esteja em risco.

²⁶⁷ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A execução fiscal administrativa no Direito Tributário Comparado. Belo Horizonte: Fórum, 2009, p. 139.

²⁶⁸ MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 354

Com o início do processo executivo, os servidores realizam a penhora administrativa de bens, sendo facultado ao órgão fiscal requerer ao Poder Judiciário medidas assecuratórias, notadamente o registro da hipoteca de garantia no patrimônio imóvel ou a abertura de processo de insolvência.

Por serem considerados como atos administrativos, as medidas de execução podem ser anuladas ou corrigidas de ofício ou por provocação na seara administrativa, garantindo ao contribuinte a proteção judicial em caso de arbitrariedades.

Além desses países, a Espanha, Angola, México, Peru, Argentina, Chile dentre outros possuem sistema de cobrança administrativa dos débitos tributários, reforçando a retórica de que a mudança de tramitação dos feitos executivos migrando do Judiciário à Administração Pública seria a solução viável para a atual crise das execuções fiscais brasileira.

Apesar da quebra de paradigmas que ela possa representar ao sistema jurídico brasileiro, rompendo com o padrão adotado há décadas pelo legislador, a proposta é bastante adaptável ao atual ordenamento, especialmente diante da autoexecutoriedade dos atos administrativos e o fato da constituição federal não impor a reserva legal das cobranças tributárias.

Obviamente a administração pública deve preservar os direitos e as garantias típicas aos contribuintes, os quais poderão se socorrer em casos de ilegalidades e arbitrariedades.

4.2.2 Análise do Projeto de Lei 4.257, de 2019 à luz das estruturas municipais

Sem prejuízo de outros projetos desenvolvidos pela comunidade jurídica e propostas à votação pelos parlamentares, o Projeto de Lei n. 4.257, de 2019 ²⁶⁹– eleito para análise neste trabalho –, de autoria do senador Antonio Anastasia, vinculado ao Partido da Social Democracia Brasileira (PSDB), com a colaboração da Procuradoria-Geral do Distrito

²⁶⁹ SENADO FEDERAL. Projeto de Lei nº 4257, de 06 de agosto de 2019, de 6 de agosto de 2019. PL 4.257, de. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7984784&ts=1594035701857&disposition=inline>. Acesso em: 20 ago. 2020.

Federal, Consultoria do Senado Federal e a assessoria legislativa do parlamentar, encontra-se em estágio avançado de tramitação.

Isso porque em outubro de 2019 ela foi aprovada pela Comissão de Assuntos Econômicos, estando atualmente na Comissão de Constituição e Justiça.

Com vistas a modificar a Lei n. 6.830/80, o referido projeto legislativo sugere a inserção de novos dispositivos legais, acrescentando do artigo 16-A ao 16-F, assegurando aos contribuintes a possibilidade deles optarem pela oposição de embargos à execução perante o juízo arbitral – tratando-se, portanto, de uma faculdade –, desde que garantam o montante da execução mediante depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia.

No mais, propõe o acréscimo de dezenove dispositivos, nomeando-os como artigo 41-A até o artigo 41-T. Por meio deles o projeto legislativo faculta às Fazendas Públicas municipal, estadual e federal optarem pela tramitação da execução fiscal pela via administrativa para a cobrança dos seguintes tributos: (i) contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas; (ii) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); (iii) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); (iv) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), além das; (v) taxas devidas em função da propriedade, do usufruto ou da posse de bem imóvel passível de alienação ou em razão da propriedade de veículo.

Para tanto, o artigo 41-B estabelece que a Fazenda Pública deve formalizar administrativamente a execução mediante notificação do executado na forma do Código de Processo Civil, acompanhada da certidão de dívida ativa.

Importante registrar que a notificação deve ser encaminhada ao endereço constante dos registros públicos, sendo considerada válida mesmo se for recusada pelo devedor. Nesse particular, abre-se parênteses para realçar que essa alteração legislativa que pressupõe a notificação do contribuinte tem como meta solucionar o problema apontado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) quanto ao embaraço de se localizar e citar os contribuintes nas execuções fiscais judiciais, providência que dura em média 1.540 dias.

Ao receber a notificação, o contribuinte deverá pagar a dívida acrescida das despesas supervenientes no prazo de 30 dias, sob pena de lavratura do termo de penhora e registro perante o Cartório de Registro de Imóveis – em caso de terrenos, casas, apartamentos etc. – ou ao Departamento de Trânsito – em casos de automóveis – bens cuja Lei n. 8.009, de 29 de março de 1990²⁷⁰, excepciona a regra da impenhorabilidade, consoante redação do *caput* artigo 2º e do inciso IV do artigo 3º.

Com a formalização do arresto, a Fazenda Pública deve notificar o contribuinte acerca da penhora e da avaliação do bem²⁷¹, concedendo novo prazo de 30 dias para quitação do débito ou então a apresentação de embargos à penhora impugnando a validade da dívida ou aduzindo que a avaliação do bem não corresponde ao valor de mercado. Toda matéria útil à defesa pode ser arguida pelo contribuinte, incluindo a produção de prova documental e testemunhal.

Dentro desse período de 30 dias, o artigo 41-L autoriza também o devedor a alienar o imóvel ou o automóvel, ficando o registro da alienação condicionado à comprovação de quitação dos tributos e despesas que incidem sobre o bem.

Na omissão do devedor quanto ao pagamento, formalização de acordo ou oposição de embargos à penhora, o artigo 41-G autoriza a Fazenda Pública a efetuar o primeiro leilão – realizado por agente habilitado nos termos dos §§ 1º, 2º, 3º e 4º do aludido artigo – cuja arrematação não poderá ser inferior ao valor atualizado da dívida e das despesas administrativas. No segundo leilão, contudo, o maior lance ofertado deve ser aceito, ainda que menor à soma dos débitos, ocasião em que a Fazenda Pública pode continuar a expropriação de bens.

²⁷⁰ CASA CIVIL. Lei nº 8.009/90, de 29 de março de 1990. Lei nº 8.009, de 29 de março de 1990. [S. l.], 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8009.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20impenhorabilidade%20do,no%20par%C3%A1grafo%20%C3%BAnico%20do%20art. Acesso em: 1 ago. 2020.

²⁷¹ De acordo com os §§ 1º e 2º do artigo 41-E, a avaliação do bem imóvel penhorado pode corresponder ao valor indicado na escritura registrada na matrícula do imóvel, devidamente corrigido pelo índice oficial de atualização do tributo. A avaliação do veículo, por sua vez, pode corresponder à estimativa apresentada pela Tabela da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas ou qualquer outra planilha que de credibilidade notória.

Importante registrar que a qualquer momento entre a data de efetivação da penhora até a assinatura da carta de arrematação, o devedor pode efetuar o pagamento do valor atualizado da dívida, acrescido dos honorários do agente fiduciário responsável pelos leilões.

Outrossim, merece destaque a redação dada pelo artigo 41-P do Projeto de Lei, o qual estabelece que, após iniciado o procedimento de execução fiscal administrativa, se a Fazenda Pública constatar que a propriedade, a posse ou o usufruto do imóvel ou do veículo tiverem sido transferidas de maneira informal (portanto, sem a comunicação ao Cartório de Registro de Imóveis ou ao Departamento de Trânsito) ou então o falecimento do devedor antes da notificação inicial, o credor pode emendar a certidão de dívida ativa para incluir no polo passivo o adquirente, o novo possuidor, o novo usufrutuário, o espólio ou os sucessores como corresponsáveis da dívida, nos termos dos artigos 130 e 131, ambos do Código Tributário Nacional.

No mais, o projeto de lei concede à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios a possibilidade de desistirem dos processos de execução fiscal relacionados aos tributos elencados no artigo 41-A²⁷² já ajuizados perante o Poder Judiciário, optando pela execução administrativa no prazo de cinco anos contados da vigência da aludida lei.

Sem se olvidar acerca da aparente importância pragmática dessas alterações legislativas com vistas a tornar mais efetiva a recuperação dos créditos, é possível verificar que o projeto de lei buscou reestruturar o modelo de execução renovando e ampliando as garantias dos créditos tributários já estabelecidos no Código Tributário Nacional e na Lei n. 6.830/80, como, por exemplo, a presunção de notificação do contribuinte, a avaliação estimativa do bem administrativamente penhorado e a renovação do prazo prescricional descrito no artigo 41-A do projeto de lei mencionado no parágrafo anterior.

Os fundamentos da reforma declinados na justificativa do projeto foram baseados nos dados estatísticos fornecidos ao longo desta pesquisa, notadamente aqueles divulgados

²⁷² Como mencionado alhures, o Projeto de Lei contempla: (i) contribuição de melhoria relacionados a obras públicas; (ii) imposto sobre a propriedade territorial rural; (iii) imposto sobre a propriedade de veículos automotores; (iv) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, bem como; (v) taxas devidas em função da propriedade, do usufruto ou da posse de bem imóvel passível de alienação ou em razão da propriedade de automóvel.

pelo Conselho Nacional de Justiça e do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, enfatizando o congestionamento do Poder Judiciário em relação às execuções fiscais:

O número efetivo de processos judiciais, de fato, é alarmante e revela a dimensão do problema. Somente o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo - TJSP finalizou o ano de 2017 com 12 milhões de execuções fiscais em curso. Se comparado ao número de execuções fiscais que tramitavam em 2016, o aumento foi de cerca de 5,4% (cf. Justiça em Números, 2017, ano-base 2016, p. 114). [...]

Os gastos para tentar vencer esse imenso volume de processos também são altíssimos. O Poder Judiciário custa cerca de 1,3% do PIB nacional, percentual bem mais alto do que o montante despendido por nações vizinhas como a Argentina e o Chile — que gastam 0,13% e 0,22%, respectivamente —, bem como por países desenvolvidos como os Estados Unidos e a Alemanha — 0,14% e 0,32%²⁷³ (CASA CIVIL, 1990, p. 9-10).

Com base nessas premissas, o autor do projeto afirma ser:

“extremamente relevante que o Congresso Nacional passe a discutir soluções que levem à desjudicialização de demandas, ou seja, soluções que retirem alguns assuntos que hoje, em virtude da legislação vigente, estão desnecessariamente sendo processados pelo Poder Judiciário”²⁷⁴ (CASA CIVIL, 1990, p. 10).

Citando, nesse particular, as contribuições de melhoria, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, assim como as taxas devidas pela propriedade, posse ou usufruto de imóvel ou em razão da propriedade de automóvel.

De mais a mais, de acordo com a justificativa apresentada, a ideia de tornar administrativa a execução em geral não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro. Isso porque, desde 1966, o Decreto-Lei n. 70, de 21 de novembro, já autorizava as instituições financeiras a cobrarem dívidas hipotecárias de maneira semelhante, conforme redação dos artigos 31 a 38.

²⁷³ CASA CIVIL. Lei n° 8.009/90, de 29 de março de 1990. Lei n° 8.009, de 29 de março de 1990. [S. l.], 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8009.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20impenhorabilidade%20do,no%20par%C3%A1grafo%20C3%BAnico%20do%20art. Acesso em: 1 ago. 2020.

²⁷⁴ Id., 1990.

De todo modo, levando em consideração os dados apurados ao longo deste trabalho, há que se concordar com o senador Anastasia quando afirma que “estando em tramitação na Justiça Estadual, é fácil perceber que a maioria das demandas em curso cobram justamente os tributos objeto da proposta ora apresentada”²⁷⁵ (SENADO FEDERAL, 2019).

De fato nas execuções fiscais atinentes aos municípios analisados, a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana assume especial relevância, posto representar o maior índice de demandas relacionadas aos imposto de competência municipal, alcançando pouco mais de 59% dos processos em Itaquaquecetuba e 68% em Suzano.

Portanto, teoricamente a sua implementação poderá reduzir drasticamente o número de ações executivas futuramente desaguadas no Poder Judiciário estadual, bem como a “conversão” dos processos judiciais já distribuídos para a seara administrativa, diminuindo o volume de execuções fiscais judiciais.

Enquanto por um lado essa medida pode tornar mais célere a persecução dos créditos tributários não pagos espontaneamente pelos contribuintes, desafogando o Poder Judiciário e retirando dos magistrados funções meramente burocráticas e administrativas, em outra senda surge o problema quanto à estrutura dos órgãos administrativos municipais para assumirem esses encargos.

Tal questão foi aventada por Marco Antonio Sarmiento Gadelha, procurador da Fazenda Nacional do Estado da Paraíba, quando se propôs a refletir acerca do desafogamento do judiciário *versus* a sobrecarga da Procuradoria:

Como é de amplo conhecimento, no plano federal, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional padece de graves problemas estruturais, dentre os quais se incluem: ausência de carreira técnica de apoio, necessidade de integração de sistemas informatizados, número insuficiente de servidores, carência de espaço físico em algumas unidades, dentre outros²⁷⁶ (GADELHA, 2012, p. 73).

²⁷⁵ SENADO FEDERAL. Projeto de Lei nº 4.257, de 06 de agosto de 2019, de 6 de agosto de 2019. PL 4.257, de. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7984784&ts=1594035701857&disposition=inline>. Acesso em: 20 ago. 2020.

²⁷⁶ GADELHA, Marco Antonio Sarmiento. Implementação da Execução Fiscal Administrativa e Reestruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: duas realidades indissociáveis. In Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional (edição especial): Estudos sobre o novo modelo de cobrança da dívida ativa. Ano 2012. N.

Ainda comparando a estrutura do Poder Judiciário com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ele salienta “que, embora já congestionado, a média de servidores auxiliares por magistrado no Poder Judiciário é de 18,81 servidores, enquanto na PGFN a média é de 1,82 servidor para cada procurador”²⁷⁷ (GADELHA, 2012, p. 73).

Se considerarmos procedente a preocupação destacada por Marco Gadelha em relação à estrutura da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a realidade enfrentada pelos municípios de pequeno e médio porte quanto à assunção das obrigações outrora realizadas pelo Poder Judiciário será bem mais dificultosa.

Isso porque não há como comparar a organização, os recursos e os meios disponibilizados às Procuradorias federais com aqueles disponíveis às Procuradorias ou Secretarias de Finanças municipais, órgãos que serão os responsáveis pelos atos de cobrança tratados no referido Projeto de Lei n. 4.257, de 2019.

Consoante destacado alhures, embora os quatro municípios analisados sejam considerados de pequeno e médio porte, eles não detém ampla estrutura administrativa de cobrança para que as providências expropriatórias sejam realizadas de maneira célere e completa sem violar as garantias fundamentais dos contribuintes.

A esse respeito cumpre salientar o reduzido quadro de servidores capacitados para conduzir o processo administrativo com isenção e imparcialidade, bem como com a rapidez estimada no projeto legislativo. Além disso, salta aos olhos a estrutura física e tecnológica deficitária de alguns municípios, necessárias para manter atualizado os cadastros dos contribuintes e dos seus respectivos bens, realizar a penhora e comunicar os órgãos e departamentos competentes, além de diligenciar para localizar outro patrimônio hábil e saldar a dívida no caso tratado no artigo 41-I do projeto de lei.

09. Coordenadores Heráclio Mendes de Camargo Neto, João Carlos Souto e José Roberto Couto. Brasília: Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, 2010, p. 73.

²⁷⁷ GADELHA, Marco Antonio Sarmiento. Implementação da Execução Fiscal Administrativa e Reestruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: duas realidades indissociáveis. In Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional (edição especial): Estudos sobre o novo modelo de cobrança da dívida ativa. Ano 2012. N. 09. Coordenadores Heráclio Mendes de Camargo Neto, João Carlos Souto e José Roberto Couto. Brasília: Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, 2010, p. 73.

Essa preocupação é justificada, pois os atos que antes eram realizados pelo Poder Judiciário estadual – arcados com recursos alheios à receita municipal –, com a vigência do projeto legislativo passarão a ser custeados pelos próprios municípios, muitos deles já em situação financeira delicada²⁷⁸.

Portanto, não obstante a proposta legislativa tenha como foco a desjudicialização das execuções fiscais, a simplicidade na recuperação dos créditos e a agilidade nos atos de expropriação, a migração das ações executivas do Poder Judiciário à Administração Pública municipal deve ser analisada também sob o aspecto estrutural das prefeituras de pequeno e médio porte.

Isso porque enquanto o atual arquétipo das execuções fiscais disciplinadas pela Lei n. 6.830/80 não acarretam grandes despesas aos entes municipais, posto tramitarem sob o sistema, a estrutura e com o investimento e a mão de obra fornecida pelo Poder Judiciário estadual, caso o Projeto de Lei n. 4.257 de 2019 seja aprovado, todos esses custos operacionais passarão a ser dos próprios municípios, o que poderá impactar as já debilitadas contas públicas.

²⁷⁸ De acordo com o Comunicado GP n. 11/2019, elaborado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, por força da atribuição conferida pelo artigo 59, §1º, inciso I e V da Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, foram alertados inúmeros prefeitos paulistas para a adoção de providências para reajuste das contas públicas visando o cumprimento de metas fiscais e para a cessação de fatos com indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

Segundo o referido comunicado, o Tribunal de Contas constatou a existência de fatos comprometedores dos custos e resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária, bem como o descumprimento de metas fiscais em relação aos municípios de Itaquaquecetuba e Mogi das Cruzes. A prefeita de Santa Isabel foi notificada somente quanto ao não atingimento das metas de resultado primário ou nominal. Suzano foi o único município analisado neste trabalho que não foi citado no mencionado Comunicado.

5. CONCLUSÃO

A problemática envolvendo a execução fiscal e a recuperabilidade dos créditos tributários não é nova e muito menos está próxima de ser solucionada. Ao contrário do que muitos juristas defendiam nos idos de 1980, quando foi sancionada a Lei de Execução Fiscal, a concessão de garantias ao crédito tributário e a criação de varas específicas para a tramitação das execuções judiciais atualmente não são mais suficientes para a plena satisfação das cobranças. Os dados divulgados anualmente pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) atestam esse cenário.

No âmbito da Justiça Estadual paulista grande parte do congestionamento das execuções fiscais são oriundas das prefeituras, responsáveis por praticamente 90% dos executivos propostos até 2016, data do último levantamento publicado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP).

Isso ocorre porque grande parte dos municípios paulistas (incluindo os entes públicos analisados) não possuem legislações que consagrem meios administrativos hábeis a perseguir o crédito tributário além do notável protesto das certidões de dívida ativa e o refinanciamento dos débitos com larga redução de multa e juros. Nesse cenário, a alternativa mais segura e viável para a recuperação dos tributos não pagos ocorre por intermédio das execuções fiscais desaguadas no Poder Judiciário.

Sucedem que atualmente essa medida não tem surtido os efeitos desejados, mostrando-se morosa e improdutiva, desafiando a credibilidade institucional do Poder Judiciário e das Procuradorias.

De todas as execuções fiscais propostas por Mogi das Cruzes, Suzano e Itaquaquecetuba entre 2016 e 2018, um número extremamente reduzido de processos foram solucionados e regularmente extintos no período. Em termos percentuais, 95% dos executivos fiscais propostos não atingiram a sua meta dentro do triênio pesquisado, integrando o acervo do Poder Judiciário no exercício de 2019, situação que comprova a lentidão na tramitação dos processos e, em certa medida, leniência com os devedores.

Com efeito a lentidão nas cobranças e nos atos de expropriação de bens dos devedores beneficia os maus contribuintes, desencorajando os demais cidadãos a cumprirem espontaneamente as obrigações tributárias, induzidos pela falsa sensação de inexistência de mecanismos coercitivos capazes de forçar o pagamento.

Sob o ângulo dos contribuintes baseados na análise dos embargos à execução, foi constatado o êxito em mais de 42% das defesas apresentadas, ensejando a extinção total ou parcial dos processos executivos, fato que evidencia falhas tanto na constituição do crédito como no ajuizamento das execuções.

Embora as certidões de dívida ativa gozem de presunção de certeza e liquidez, a maioria dos embargos considerados procedentes abordavam matérias como prescrição, nulidades do débito, excesso de execução, juros exacerbados, iniquidade do título, incorrência do fato gerador e pagamento anterior, situações que deveriam ser verificadas pelos procuradores antes de promoverem a execução fiscal. A ocorrência de lapsos como dessa natureza retroalimentam a morosidade da justiça e sobrecarregam os cofres públicos com ônus sucumbenciais.

Nesse cenário, os dados evidenciaram que as ações executivas propostas por Mogi das Cruzes, Suzano e Itaquaquecetuba (lembrando que a análise de Santa Isabel restou impossibilitada ante a não divulgação pelo TJSP) não fugiram da regra geral explorada constantemente nos relatórios e pesquisas desenvolvidas pelo CNJ e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), atinentes à improdutividade das execuções fiscais baseadas na Lei n. 6.830/80.

Não obstante a ineficiência prática dessas cobranças judiciais, sob o pretexto de agilizar as providências burocráticas, os referidos municípios possuem convênios com o TJSP para realocar parte de seus servidores nas secretarias judiciais de modo a exercerem funções administrativas de impulsionamento dos processos executivos. Em outras palavras, ao invés das prefeituras aprimorarem o sistema interno de cobrança e aproveitarem a equipe para empreender medidas focadas na desjudicialização, elas optaram por ceder os servidores ao Judiciário insistindo nas demandas baseadas na Lei de Execuções Fiscais.

Além disso, a manutenção da cultura da judicialização excessiva das cobranças tributárias, sem a adoção de quaisquer critérios racionais, impacta também na produtividade dos procuradores municipais.

Ao promoverem as execuções fiscais de maneira indistinta, reivindicando no Judiciário dívidas antigas de devedores já insolventes ou então de valores módicos, os órgãos de cobrança dos municípios deixam de dedicar atenção especial a demandas mais complexas, com maior probabilidade de êxito e benefício financeiro justificável. Esta situação pôde ser observada ao longo da pesquisa, prejudicando os contribuintes e impactando diretamente no direito à ampla defesa, eis que muitas vezes o custo operacional para se insurgir ao débito é maior do que ele próprio.

Esse excesso de trabalho impede que os procuradores possam promover as ações executivas de forma célere, ativando-se mais próximo o vencimento do tributo do que do prazo prescricional.

Nessas hipóteses, ao invés de utilizarem o Poder Judiciário, os municípios poderiam criar formas de abordagem e cobrança administrativa dos devedores semelhante às práticas identificadas em Porto Alegre (RS) lançando mão, por exemplo, de contatos via call center, disparo parametrizado de e-mails, mensagens de SMS ou de aplicativo, bem como o parcelamento de ofício.

Por outro lado, guardadas as devidas proporções, se a administração tributária dos municípios do Alto Tietê se unirem em cooperação, podem instituir medidas semelhantes àquelas tratadas no Regime Diferenciado na Cobrança do Crédito Tributário.

Do mesmo modo com que eles já disciplinaram em suas leis próprias a possibilidade de protesto judicial das certidões de dívida ativa (uma das medidas adotadas pelo Regime), nada obsta que os municípios se organizem para realizar procedimentos de diligenciamento patrimonial em relação aos grandes e contumazes contribuintes. Nessa toada, não há também impedimentos para que controlem e acompanhem o cumprimento dos acordos e parcelamentos administrativos, monitorando os andamentos das execuções fiscais de grande relevância para a administração pública local.

Paralelamente a esses atos de fiscalização e cobrança de cunho repressivo, ou seja, após a inadimplência do contribuinte, existe a alternativa dos municípios criarem e desenvolverem políticas públicas voltadas à educação fiscal, medida interessante já presente em Mogi das Cruzes, mas bastante falha nos outros entes públicos.

Por meio delas, os municípios podem fomentar o debate e o conhecimento da população acerca da importância do tributo para a manutenção da estrutura administrativa e o fornecimento dos serviços públicos essenciais para o desenvolvimento regional.

No mais, dado o intenso debate levado a efeito nos últimos anos sobre a execução fiscal administrativa, consubstanciada especialmente no Projeto de Lei 4.257/19, conquanto teoricamente ele possa solucionar o problema da morosidade das demandas nos atos de citação, penhora e expropriação de bens, a sua aplicação no âmbito municipal demanda reflexão e investimento.

Para as prefeituras se adequarem ao novo arquétipo de execução, desde logo elas precisam se organizar em termos tecnológicos, pessoal e financeiro, pois os serviços que antes eram custeados pelo Estado passarão a serem bancados por elas próprias.

Nesse diapasão, considerando que Mogi das Cruzes, Suzano, Itaquaquecetuba e Santa Isabel são considerados municípios de pequeno e médio porte, não possuindo estrutura administrativa hábil a absorver todas as demandas atualmente sob o crivo do Poder Judiciário, a união e a cooperação entre os entes públicos para fins de organização institucional se mostra extremamente importante, alterando o atual quadro das execuções fiscais de modo a viabilizar a adoção de providências expropriatórias céleres e completas sem violar as garantias fundamentais dos contribuintes.

Enquanto isso não ocorre, os municípios devem se empenhar para implementar as medidas de racionalização citadas anteriormente, de modo a potencializar as investidas para a cobrança dos créditos tributários, harmonizando os interesses constitucionais sobre o tema.

ANEXO

O 'Relatório de movimentação processual selecionado' foi gerado e obtido em caráter particular junto ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e pode ser acessado no CD-ROM (Anexo I) que acompanha este trabalho.

BIBLIOGRAFIA

ALVES, Henrique Napoleão. Um ensaio para a efetividade da execução fiscal. Monografia apresentada no concurso que concedeu o Prêmio Ricardo Lobo Torre. Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2012.

ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. A efetividade da cobrança do crédito tributário federal fundamento legitimador da Portaria PGFN 33/18. In Inovações na Cobrança do Crédito Tributário. Organizadores: Juliana Furtado Costa Araújo e Paulo Cesar Conrado. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. São Paulo: Malheiros, 2003.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito Tributário brasileiro. 14ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BARROS, Humberto Gomes de. Execução fiscal administrativa. In Revista Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal. Ano XI, outubro/dezembro de 2017, n. 39, 2017.

BARACHO JÚNIOR, José Alfredo de Oliveira; PORTO, Camilo Machado de Miranda. O Município: Evolução e Atribuições no Caminho da Consolidação da Democracia no Brasil (El Municipio: Evolución y Asignaciones em el Camino de la Consolidación de la Democracia em Brasil). In Estudos: Direito Público (Homenagem ao Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Coordenadores Ives Gandra da Silva Martins, Patrícia Rosset e Antonio Carlos Rodrigues do Amaral. São Paulo: Lex Editora, 2012.

BECHO, Renato Lopes. Execução Fiscal: Análise crítica. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2018.

BULOS, Uadi Lammêgo. Constituição Federal Anotada. 11ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015.

CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. O poder da lei versus a lei do poder: a relativização da lei tributária. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2011.

CAMPELLO, Carlos Alberto G. Barreto. Eficiência municipal: um estudo no caso de São Paulo. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, vinculado ao curso de pós-graduação em Administração. São Paulo, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29ª edição. São Paulo: Malheiros, 2013.

CHUCRI, Augusto Newton. Dos embargos à execução fiscal. In Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal. Coordenador João Aurino de Melo Filho. Salvador: Jus Podivm, 2020. Pág. 857.

COSTA, Marcio Cesar; DANIEL NETO, Carlos Augusto. Análise Econômica da Execução Fiscal no Brasil. São Paulo: Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu, número 4, Segundo Semestre de 2017, p. 189.

FANTINEL, Rodrigo Sartori; STÉDILE, Fernanda Filippini Spier. A efetividade da recuperação de créditos como catalizador da mudança de comportamento dos contribuintes. In Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

FERRAZ, Beatriz Biaggi. Transação em matéria tributária. Dissertação de mestrado apresentada à Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2018.

FRANCO, Caio César Amaral. Execução fiscal nos Estados Unidos da América – uma abordagem comparativa com o Direito brasileiro. In Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília. Volume n. 13, n. 01. Brasília, 2019.

FUCK, Luciano Felício. Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal. São Paulo: Saraiva, 2017.

GADELHA, Marco Antonio Sarmento. Implementação da Execução Fiscal Administrativa e Reestruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: duas realidades indissociáveis. In Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional (edição especial): Estudos sobre o novo modelo de cobrança da dívida ativa. Ano 2012. N. 09. Coordenadores Heráclio Mendes de Camargo Neto, João Carlos Souto e José Roberto Couto. Brasília: Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, 2010.

HARGER, Marcelo. Reflexões iniciais sobre o princípio da eficiência. Revista de Direito Administrativo, n. 217, Maio/agosto 1999.

HOBBS, Thomas. Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil. São Paulo: Martin Claret, 2003.

LOPES, Gills Vilar; MAXIMO, Lucas Moura. SANT'ANA, Theo Antônio Rodrigues. O Contratualismo e seu legado nas teorias de Relações Internacionais: um olhar a partir do Brasil. In Cadernos de Pesquisa Política. Leviathan. São Paulo. Edição n. 12. 2016.

MARTINS, Marcelo Guerra. Democracia fiscal e seus fundamentos à luz do Direito & Economia. Tese de doutorado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009.

MELO FILHO, João Aurino de. Racionalidade Legislativa do Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2018.

MORAIS, Reinaldo Carvalho de; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Priscilla Guedes Castilho da; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. Pagando para receber: Subsídios para uma política de cobrança da dívida ativa no setor público: resultados de pesquisa sobre o custo médio de cobrança de uma execução fiscal em Minas Gerais. In Direito Público: Revista Jurídica Da advocacia-Geral Do Estado De Minas Gerais, n. 01/02 (jan/dez 2008), 2008.

NABAIS, José Casalta. O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Coimbra: Liv. Almedina, 1998.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro. 5ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2013.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 15ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

ROVERI, Claudia. A Importância da Gestão de Processos para a Administração Pública. In Gestão Fiscal Municipal: Tributação, Orçamento e Gasto Público. Volume n. 7. Coordenadores Alberto Macedo e Rafael Rodrigues Aguirrezábal. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

SANTOS, Andreza Souza Nascimento dos. Os efeitos da sonegação fiscal nas políticas públicas. Volume n. 08, Edição n. 02 (maio/agosto de 2016). Paraíba: Revista Datavenia (Universidade Estadual da Paraíba). Mai/agosto de 2016.

SILVA, Paulo Eduardo Alves da; MEDEIROS, Bernardo de Abreu. A “morte lenta” da Execução Fiscal: Isso é necessariamente ruim? In *Gestão e Jurisdição: o caso da Execução Fiscal da União*. Vol. 09. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2013.

SILVA, Américo Luís Martins de. A execução da dívida ativa da fazenda pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

SILVA, Robson Martins de Abreu. Políticas públicas em cidadania fiscal: análise do comportamento do cidadão usuário do ‘Programa Todos Com A Nota’, do Governo do Estado de Pernambuco. Tese de mestrado em Administração Pública. Escola brasileira de administração pública e de empresas, vinculada à Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012.

SECCHI, Leonardo; COELHO, Fernando de Souza; PIRES, Valdemir. Políticas públicas: conceitos, casos práticos, questões de concursos. 3ª edição. Massachusetts: Cengage Learning, 2019.

TIPKE, Klaus. Moral tributária do estado e dos contribuintes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. Mutações do Estado Fiscal. In OSÓRIO, Fábio Medina; SOUTO, Marcos Juruena Villela (coordenadores). *Direito administrativo: Estudos em homenagem a Diogo de Figueiredo Morena Neto*. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2006.

TORRES, Heleno Taveira. Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. In *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. Organizadores: Oswaldo Othon de Saraiva Filho; Vasco Branco Guimarães. São Paulo: Fórum, 2008.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. São Paulo: Malheiros, 2002.

VARGA, Caio Amauri. Desjudicialização das Execuções Fiscais Tributárias como medida de Auxílio ao Descongestionamento do Poder Judiciário. Tese de mestrado em Direito Político e Econômico. Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2015.

VARGA, Caio Amuri. Desjudicialização das execuções fiscais tributárias como medida de auxílio ao descongestionamento do Poder Judiciário. Dissertação de mestrado em Direito Político e Econômico da Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2015.

ARTIGOS

FREITAS, Marcelo de Siqueira. Meios alternativos à execução fiscal para a cobrança de créditos do Poder Público. In: SANTOS CUNHA, Alexandre dos et al, (org.). Diálogos para o Desenvolvimento: Gestão e Jurisdição o caso da execução fiscal da União. Brasília: IPEA, 2013. Disponível em:

https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=17951.

Acesso em: 12 ago. 2020.

IBGE. Mogi das Cruzes. [S. l.], 2018. Disponível em:

<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/mogi-das-cruzes/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>.

Acesso em: 05 ago. 2019.

IBGE. Suzano. [S. l.], 2018. Disponível em:

<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/suzano/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso em:

05 ago. 2019.

IBGE. Santa Isabel. [S. l.], 2018. Disponível em:

<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/santa-isabel/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>. Acesso

em: 05 ago. 2019.

IBGE. Itaquaquecetuba. [S. l.], 2018. Disponível em:
<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sp/itaquaquecetuba/pesquisa/38/47001?tipo=ranking>.
Acesso em: 05 ago. 2019.

IBGE (Brasil). Panorama: página inicial. [S. l.], 2018. Disponível em:
<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/panorama>. Acesso em: 21 dez. 2019.

MÁXIMO, Welton. Banco do Brasil renegocia mais de R\$ 7 milhões em dívidas por WhatsApp: Inédita no país, ferramenta funciona desde o início de agosto. Brasília: Agência Brasil, 25 maio 1989. Disponível em:
<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-08/banco-do-brasil-renegocia-mais-de-r-7-milhoes-em-dividas-por-whatsapp#:~:text=Em%20quase%20um%20m%C3%AAs%20de,do%20sistema%20de%20intelig%C3%AAncia%20artificial>. Acesso em: 30 ago. 2020.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Projeto de educação fiscal e cidadania premia alunos de escola na Paraíba. [S. l.], 2018. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/ultimas-noticias/33511-trilhas-da-educacao/62541-projeto-de-educacao-fiscal-e-cidadania-premia-alunos-de-escola-na-paraiba>. Acesso em: 14 dez. 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Carga Tributária no Brasil e 2017: Análise por Tributo e Bases de Incidência. Brasília, novembro/2018.

MUNICÍPIO DE SANTA ISABEL. REFIS 2019: Oportunidade de regularizar débitos junto à Prefeitura. [S. l.], 21 out. 2019. Disponível em:
<https://santaisabel.sp.gov.br/portal/refis-2019-regularizacao-dos-debitos-com-o-municipio/>.
Acesso em: 23 jul. 2020.

PÁDUA, Luciano. O big data da PGE-SP para combater sonegadores profissionais. JOTA, 21 out. 2019. Disponível em:

https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/coberturas-especiais/inova-e-acao/pge-big-data-sonegadores-profissionais-22012019. Acesso em: 12 dez. 2019.

PREFEITURA DE SUZANO. Contribuintes poderão aderir ao Refis 2019 a partir do próximo dia 29.[S. l], 22 out. 2019. Disponível em:

<https://www.suzano.sp.gov.br/web/contribuintes-poderao-aderir-ao-refis-2019-a-partir-do-proximo-dia-29/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Programa “Em dia com Itaquá” dará desconto de até 100% em multas e juros. [S. l], 30 set. 2019. Disponível em:

<https://www.itaquaquetuba.sp.gov.br/programa-em-dia-com-itaqua-dara-desconto-de-ate-100-em-multas-e-juros/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Refis 2019.[S. l], 2019. Disponível em:

<http://www.mogidascruzes.sp.gov.br/servico/impostos-e-taxas/refis-2019>. Acesso em: 23

PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. UFM - Unidade Fiscal do Município. [S. l], 2019. Disponível em:

<https://online.mogidascruzes.sp.gov.br/servicos/?page=servicos/pc&p=drmw01&op=contribuinte>. Acesso em: 1 mar. 2020.

PREFEITURA DE MOGI DAS CRUZES. Refis 2019.[S. l], 2019. Disponível em:

<http://www.mogidascruzes.sp.gov.br/servico/impostos-e-taxas/refis-2019>. Acesso em: 23 jul. 2020.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Programa “Em dia com

Itaquá” dará desconto de até 100% em multas e juros. [S. l], 30 set. 2019. Disponível em:

<https://www.itaquaquetuba.sp.gov.br/programa-em-dia-com-itaqua-dara-desconto-de-ate-100-em-multas-e-juros/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

PREFEITURA DE SUZANO. Contribuintes poderão aderir ao Refis 2019 a partir do próximo dia 29.[S. l], 22 out. 2019. Disponível em:

<https://www.suzano.sp.gov.br/web/contribuintes-poderao-aderir-ao-refis-2019-a-partir-do-proximo-dia-29/>. Acesso em: 23 jul. 2020.

PRÊMIO NACIONAL DE EDUCAÇÃO FISCAL 2020. Confira as escolas e instituições que seguem na disputa pelo Prêmio Nacional de Educação Fiscal 2019. [S. l.], 21 out. 2019. Disponível em: <https://www.premioeducacaofiscal.org.br/confira-as-escolas-e-instituicoes-que-seguem-na-disputa-pelo-premio-nacional-de-educacao-fiscal-2019/>. Acesso em: 27 ago. 2020.

TORRES, Heleno Taveira. Novas medidas de recuperação de dívidas tributárias. [S. l.]: Consultor Tributário, 17 jul. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-jul-17/consultor-tributario-novas-medidas-recuperacao-dividas-tributarias>. Acesso em: 17 dez. 2019.

JURISPRUDÊNCIA

BRASIL. Constituição (1934). Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro: Senado, 1934.

BRASIL. Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro: Senado, 1937.

BRASIL. Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1967.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. Código de Processo Civil (2015). Código de Processo Civil Brasileiro. Brasília, DF: Senado, 2015.

ÍNDICE LEGISLATIVO

BRASIL. Exposição de Motivos Interministerial n. 49 de 18 de agosto de 1995. Brasília: Governo Federal. 1995.

CASA CIVIL. Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980. Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. [S. 1.], 22 set. 1980. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 2 fev. 2020.

CASA CIVIL. Lei Complementar nº 5.172/66, de 22 de setembro de 2020. Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005. [S. 1.], 2005. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp118.htm. Acesso em: 7 dez. 2019.

CASA CIVIL. Lei nº 9.099/95, de 26 de setembro de 1995. Lei Nº 9.099, de 26 de setembro de 1995. [S. 1.], 1995. Disponível em:
<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/103497/lei-dos-juizados-especiais-lei-9099-95>. Acesso em: 8 dez. 2019.

CASA CIVIL. Lei nº 8906/94, de 4 de julho de 1994. Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994. [S. 1.], 1994. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8906.htm. Acesso em: 8 dez. 2019.

CASA CIVIL. Lei nº 8.009/90, de 29 de março de 1990. Lei nº 8.009, de 29 de março de 1990. [S. l.], 1990. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8009.htm#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20impenhorabilidade%20do,no%20par%C3%A1grafo%20%C3%BAnico%20do%20art. Acesso em: 1 ago. 2020.

CASA CIVIL. Lei Complementar nº 101/2000, de 4 de maio de 2000. Nº 101, de 4 de maio de 2000. [S. l.], 2000. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 13 dez. 2019.

CASA CIVIL. Medida Provisória nº 13.097/2015, de 7 de outubro de 2014. Nº 656, de 7 de outubro de 2014. [S. l.], 2014. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Mpv/mpv656.htm#:~:text=Reduz%20a%20zero%20as%20al%C3%ADquotas,prorroga%20benef%C3%ADcios%2C%20altera%20o%20art. Acesso em: 17 dez. 2019.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. Monitor: Boletim das Finanças Municipais. In: Por dentro de fontes de receita. Dezembro de 2019. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2017 (ano-base 2016). 2017. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2019/08/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2018 (ano-base 2017). 2018. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/8d9faee7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2019 (ano-base 2018). 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2018 (ano-base 2017). 2018. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/8d9faee7812d35a58cee3d92d2df2f25.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019. P. 125.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2019 (ano-base 2018). 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019. P. 126.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. Justiça em números 2019 (ano-base 2018). 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019. P. 131.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Pedido de Providências nº 200910000041462. [S. l.], 27 out. 2009. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/InfojurisI2/downloadDocumento.seam;jsessionid=DA4A4D8B1574B370F0205BB85008A446?fileName=0004146-02.2009.2.00.0000&numProcesso=0004146-02.2009.2.00.0000&numSessao=93&idJurisprudencia=42495&decisao=false>. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução nº88, de 08 de setembro de 2009. [S. l.], 2009. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/03/rescnj_88.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Pedido de Providências nº 200910000041462. [S. l.], 27 out. 2009. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/InfojurisI2/downloadDocumento.seam;jsessionid=DA4A4D8B1574B370F0205BB85008A446?fileName=0004146-02.2009.2.00.0000&numProcesso=0004146-02.2009.2.00.0000&numSessao=93&idJurisprudencia=42495&decisao=false>. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução nº88, de 08 de setembro de 2009. [S. l.], 2009. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/03/rescnj_88.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Procedimento de Controle Administrativo nº 0005916-30.2009.2.00.0000. [S. l.], 29 dez. 2009. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/determinacao-conselho-nacional-justica.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. A execução fiscal no Brasil e o impacto no Judiciário. [S. l.], jul. 2011.

ESTADO DE MINAS GERAIS. Decreto nº 46.757/2015, de 13 de maio de 2015. Nº 46.757, de 13 de maio de 2015. [S. l.], 2015. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/2015/d46757_2015.html. Acesso em: 17 dez. 2019.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. Relatório de Pesquisa: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Governo Federal. 2011, p. 33.

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. Decreto nº 67.362/2011, de 23 de setembro de 2011. Nº 57.362, de 23 de setembro de 2011. [S. l.], 2011. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2011/decreto-57362-23.09.2011.html>. Acesso em: 20 ago. 2020.

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO. Fazenda e Planejamento. Educação Fiscal. São Paulo, 2015. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Educa%C3%A7%C3%A3o-Fiscal.aspx>; Acesso em: 26 ago. 2020.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF nº 75/2012, de 22 de março de 2012. Nº 75, de 22 de dezembro de 2012. [S. l.], 2012. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=37631>. Acesso em: 17 dez. 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Resolução nº 22/2012, de 22 de junho de 2012. Resolução/CD/FNDE nº 22, de 22 de junho de 2012. Resolução/CD/FNDE nº 22, de 22 de junho de 2012, [S. l.], 22 jul. 2012. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/index.php/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/item/3551-resolu%C3%A7%C3%A3o-cd-fnde-n%C2%BA-22-de-22-de-junho-de-2012>. Acesso em: 17 dez. 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF nº 39/2116, de 12 de fevereiro de 2016. Nº 39, de 12 de fevereiro de 2016. [S. l.], 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=71497>. Acesso em: 12 fev. 2016.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF nº 39/2116, de 12 de fevereiro de 2016. Nº 39, de 12 de fevereiro de 2016. [S. l.], 2016. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=71497>. Acesso em: 12 fev. 2016.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria MF/MEC nº 413/2002, de 31 de dezembro de 2002. Nº 413, 31 de dezembro de 2002. [S. l.], 2002. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=27597>. Acesso em: 31 dez. 2002.

OAB. Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil. Código de Ética e Disciplina da OAB. [S. l.], 1 mar. 1995. Disponível em: <https://www.oab.org.br/content/pdf/legislacaoob/codigodeetica.pdf>. Acesso em: 8 dez. 2019.

OAB-SP. Tabela de Honorários Advocatícios - 2020. 17/06/2020. São Paulo, 25 set. 2017. Disponível em: <https://www.oabsp.org.br/servicos/tabelas/tabela-de-honorarios>. Acesso em: 9 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei Complementar nº 535/69, de 30 de dezembro de 1969. Lei nº 535, de 30 de dezembro 1969. [S. l.], 1969. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/9392-19-UF-ATUALIZA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar nº 40/98, de 23 de dezembro de 1998. Lei Complementar nº 40, de 23 de dezembro de 1998. [S. l.], 1998. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquetuba/lei-complementar/1998/4/40/lei-complementar-n-40-1998-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-itaquaquetuba-e-da-outras-providencias-2001-09-20-versao-consolidada>. Acesso em: 5 dez. 2019.

_____. Decreto nº 7089/14, de 28 de julho de 2014. Decreto nº 7089 de 28 de julho de 2014. [S. l.], 2014. Disponível em:

<https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquecetuba/decreto/2014/708/7089/decreto-n-7089-2014-dispoe-acerca-da-instituicao-do-protesto-extrajudicial-da-divida-ativa-tributaria-ou-nao-tributaria-do-municipio-de-itaquaquecetuba-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE MOGI DAS CRUZES. Lei Complementar nº 141/18, de 14 de dezembro de 2018. Lei Complementar nº 141, de 14 de dezembro de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2018/15/141/lei-complementar-n-141-2018-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-desjudicializar-a-cobranca-de-debitos-objeto-de-execucoes-fiscais-de-baixa-viabilidade-priorizando-meios-alternativos-de-cobranca-da-divida-ativa-municipal-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

_____. Lei Complementar nº 135/17, de 26 de dezembro de 2017. Lei Complementar nº 135, de 26 de novembro de 2017. [S. l.], 2017. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a2/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2017/13/135/lei-complementar-n-135-2017-institui-obrigacoes-tributarias-estabelecendo-sancoes-e-outros-instrumentos-de-gestao-fiscal-relacionados-a-tributacao-e-a-arrecadacao-dos-tributos-municipais-altera-dispositivos-da-lei-complementar-n-4-de-17-de-dezembro-de-2001-e-da-lei-n-3398-de-22-de-fevereiro-de-1989-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

_____. Processo Administrativo nº 19.154/14, de 6 de abril de 2018. Processo Administrativo nº 19.154/14. [S. l.], 2018. Disponível em: http://www.cmmc.com.br/siteadmin/projetos/anexos/PLC_003_18.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

_____. Lei Complementar nº 71 de 22 de jul. de 2010. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/m/mogi-das-cruzes/lei-complementar/2010/7/71/lei-complementar-n-71-2010-dispoe-sobre-autorizacao-ao-poder>

executivo-para-o-nao-ajuizamento-de-aco-es-ou-execucoes-fiscais-de-valor-consolidado-igual-ou-inferior-a-6-seis-ufm-unidade-fiscal-do-municipio-dando-ainda-outras-providencias. Acesso em: 12 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA ISABEL. Lei nº 2877/18, de 21 de março de 2018. Lei nº 2.877, de 21 de mar. de 2018. [S. l.], 2018. Disponível em: <https://santaisabel.sp.gov.br/portal/wp-content/uploads/2018/04/iom404web.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUAQUECETUBA. Lei Complementar nº 52/2001, de 22 de fevereiro de 2001. Lei Complementar nº 52, de 22 de fevereiro de 2001. [S. l.], 2001. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/i/itaquaquecetuba/lei-complementar/2001/5/52/lei-complementar-n-52-2001-determina-a-conversao-para-reais-das-importancias-fixadas-em-unidades-fiscais-de-referencia-ufir-na-legislacao-municipal-altera-os-artigos-235-303-337-407-408-e-482-da-lei-complementar-n-40-de-23-de-dezembro-de-1998-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 5 dez. 2019.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO. Projeto de Lei nº N° 133/2008, de 12 de março de 2008. Nº 133, de 12 de março de 2008. [S. l.], 2008. Disponível em: <https://www.radarmunicipal.com.br/proposicoes/projeto-de-lei-133-2008>. Acesso em: 12 dez. 2019.

_____. Lei nº 15.406/2011, de 8 de julho de 2011. Nº 15.406, de 8 de julho de 2011. [S. l.], 2011. Disponível em: <http://www.legalmatic.com.br/anexos/Lei154062011.pdf>. Acesso em: 30 ago. 2020.

_____. Lei nº 14.800/2008, de 25 de junho de 2008. Nº 14.800, de 25 de junho de 2008. [S. l.], 2008. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sp/s/sao-paulo/lei-ordinaria/2008/1480/14800/lei-ordinaria-n-14800-2008-autoriza-a-procuradoria-geral-do-municipio-a-nao-ajuizar-aco-es-ou-execucoes-fiscais-de-debitos-de-pequeno-valor-de-natureza-tributaria-e-nao-tributaria-dispoe-sobre-o-cancelamento-dos-debitos->

que-especifica-quando-alcancados-pela-prescricao-e-introduz-alteracoes-na-lei-n-14107-de-12-de-dezembro-de-2005. Acesso em: 25 jun. 2008.

PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. Decreto nº 14.941/2005, de 4 de outubro de 2005. Nº 14.941, de 4 de outubro de 2005. [S. l.], 2005. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a1/rs/p/porto-alegre/decreto/2005/1494/14941/decreto-n-14941-2005-dispoe-sobre-parcelamento-de-creditos-no-ambito-da-secretaria-municipal-da-fazenda-e-da-procuradoria-geral-do-municipio-regulamenta-a-lei-complementar-528-de-04-102005-e-revoga-o-decreto-n-14-625-04-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 1 ago. 2020.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SUZANO. Lei Complementar Nº 310/2017, de 8 de dezembro de 2017. Nº 310 de dezembro de 2017. [S. l.], 2017. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/310-17-Aterla-LC-39.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2019.

_____. Lei nº 5.223/19, de 19 de dezembro de 2019. Lei Nº 5.223 de 19 de dezembro de 2019. LOA para 2020, [S. l.], 19 dez. 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2019/12/5223-19-LOA-2020-.pdf>. Acesso em: 1 fev. 2020.

_____. Decreto nº 039/97, de 21 de setembro de 2020. Decreto nº 9.392 de 06 de dezembro 2019. [S. l.], 2019. Disponível em: <https://www.suzano.sp.gov.br/web/wp-content/uploads/2017/12/Edi%C3%A7%C3%A3o-0861.pdf>. Acesso em: 5 dez. 2019.

PROCURADORIA GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. Portaria PGM nº N° 178/2017, de 20 de dezembro de 2017. Portaria PGM - N° 178, de 20 de dezembro de 2017. [S. 1.], 2017. Disponível em: <http://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/portaria-procuradoria-geral-do-municipio-pgm-178-de-20-de-dezembro-de-2017/consolidado>. Acesso em: 13 dez. 2019.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. Portaria PGFN nº 33/2018, de 8 de fevereiro de 2018. N° 33, de 08 de fevereiro de 2018. [S. 1.], 2018. Disponível em: <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=90028>. Acesso em: 14 dez. 2019.

_____. Decreto-Lei nº 396/16, de 22 de abril de 2016. Portaria PGFN nº 396 de 22 de abril de 2016. [S. 1.], 2016. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=378110>. Acesso em: 5 dez. 2019.

PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO. Resolução PGE n. 22, de 27 de junho de 2012. 2012.

SENADO FEDERAL. Projeto de Lei nº 4257, de 06 de agosto de 2019, de 6 de agosto de 2019. PL 4.257, de. [S. 1.], 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7984784&ts=1594035701857&disposition=inline>. Acesso em: 20 ago. 2020.

STF. RE n. 591.033. Tribunal Pleno. Ministra Relatora Ellen Gracie. J.: 17 de novembro de 2010).

STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp N° 1.127.815 SP 2009/0045359-2. Relator: Ministro Luiz Fux. DJ: 24/11/2010. JusBrasil, 2010. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17667100/recurso-especial-resp-1127815-sp-2009-0045359-2/inteiro-teor-17667101>. Acesso em: 07 dez. 2019.

_____ : REsp Nº 1.437.078 RS 2014/0042042-7. Relator: Ministro Humberto Martins. DJ: 25/03/2014. JusBrasil, 2014. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25024272/recurso-especial-resp-1437078-rs-2014-0042042-7-stj/inteiro-teor-25024273?ref=juris-tabs>. Acesso em: 6 dez. 2019.

_____ : REsp Nº 1.487.772 SE 2014/0269721-5. Relator: Ministro Gurgel de Faria. DJ: 28/05/2019. ConJur, 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/embargos-execucao-fiscal-garantia-juizo.pdf>. Acesso em: 6 dez. 2019.

_____ : REsp Nº 1.143.320 RS 2009/0106334-9. Relator: Ministro Luiz Fux. DJ: 12/05/2010. JusBrasil, 2010. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/9271928/recurso-especial-resp-1143320-rs-2009-0106334-9/inteiro-teor-14304651>. Acesso em: 7 dez. 2019.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO. Relatório de movimentação processual selecionado. [S. l.]: Secretaria de Tecnologia, 2020. CD-ROM (Anexo I).

_____. Dívidas Ativas e Execuções Fiscais Municipais. 4ª Edição. São Paulo: Corregedoria Geral de Justiça. 2017.

_____. Diário de Justiça Eletrônico. 1748. ed. São Paulo, 2014. Ano VIII. Disponível em: <http://www.tjsp.jus.br/Download/SPI/Downloads/Comunicado183-2014.pdf>. Acesso em: 27 set. 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO: Processo nº 0668/026/08. Consulta sobre limite para execução fiscal. Relator: Antonio Roque Citadini. Interessado: Osmar Merise. DA: 15/02/2008. TCE SP, Processo Expurgado em: 11/06/2015. Acesso em: 07 set. 2019.

_____ : Processo nº 7667/026/08. Consulta sobre limite para execução fiscal. Relator: Antonio Roque Citadini. Interessado: Antonio Leal Cordeiro. DA: 08/02/2008. TCE SP, Processo Expurgado em: 11/06/2015. Acesso em: 27 set. 2019.