

# Execuções Fiscais no Brasil: Estimativas e Críticas à Cobrança Judicial de Créditos

## *The Brazilian Tax Execution Procedure: Cost Estimates and Reviews Over the Judicial Tax Collection*

Aline Fleury Barreto

Pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET.

Graduada em Direito pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU.

Advogada Licenciada. Goiás. *E-mail*: alinefleuryba@gmail.com.

Recebido em: 19-02-2019

Aprovado em: 03-05-2019

### *Resumo*

As execuções fiscais são ano a ano identificadas como o principal desafio do Poder Judiciário brasileiro. Elas custam caro, demandam constância de recursos humanos, tempo da Administração e atividades majoritariamente centralizadas na cultura do litígio. A disputa judicial, contudo, não é a única forma de arrecadação viável, e, provavelmente, a menos recomendável para a saúde financeira dos contribuintes, que se sujeitam a duplo papel: custear os atores do trâmite executivo fiscal e responder pela execução na figura de executado. Este estudo visa cruzar os dados disponibilizados por Instituições sérias, tais como o CNJ e o IPEA, para estimar o custo social das execuções fiscais sob a perspectiva do contribuinte e não do Poder Judiciário.

*Palavras-chave*: direito tributário, execução fiscal, cobrança judicial de créditos, contribuintes.

### *Abstract*

Tax execution procedures are annually identified as the main challenge for the Brazilian Judiciary. They cost a lot, require regular human resources, Administration time and activities mostly centered in the litigation culture. The legal battles, however, are not the only revenues for the State Service, and probably, the least recommended for the tax payers' financial condition, who are subject to a double role: paying for the whole tax execution procedures' lifespan and being debtors as well. This working paper aims to crossover available official data to estimate the costs of tax execution procedures, this time not from the Judiciary but from the tax payer's point of view.

*Keywords*: tax law, tax execution procedure, fiscal legal battles, tax payers.

## **Introdução**

É corriqueiro o rumor de que o maquinário do Poder Judiciário brasileiro está prestes a explodir, inflado por demandas crescentes e envolto pela cultura de

judicialização de todo e qualquer problema cívico. Não é de todo mentira, mas é preciso dedicarmos o crédito da culpa aos verdadeiros culpados e, sem dúvidas, a cada ano, as novas ações são as menos censuráveis.

As execuções fiscais são as maiores responsáveis pelo atraso da dinâmica jurisdicional no Poder Judiciário brasileiro e a quantidade respectiva de processos pendentes de julgamento não espelha necessariamente um aumento progressivo de novas demandas.

O CNJ<sup>1</sup>, neste contexto, registrou em seus dados para o ano-base de 2017 a propositura de 3.490.417 novas execuções fiscais, que se somaram no mesmo ano a outras 38.574.458 execuções fiscais pendentes ou suspensas. Enquanto entre os anos de 2014 e 2015 houve decréscimo na propositura de novas execuções, o mesmo período experimentou vertiginoso aumento de causas executivas pendentes. A conclusão é uma só: por mais que reduzamos a cultura do litígio judicial, ainda falta muito para o equilíbrio entre as novas causas que surgem e as causas que conseguem julgamento no mesmo espaço de tempo.

Segundo o mesmo estudo<sup>2</sup>:

“A série histórica dos processos de execução fiscal [...] mostra crescimento gradativo na quantidade de casos *pendentes*, ano a ano, desde 2009. Os casos novos, após decréscimo em 2015, subiram em 2016 e 2017, em 12,9% e 7,4%, respectivamente. O tempo de giro do acervo desses processos é de 11 anos, ou seja, *mesmo que o Judiciário parasse de receber novas execuções fiscais*, ainda seriam necessários 11 anos para liquidar o acervo existente.”

Não há, portanto, inevitável relação direta entre congestionamento do Judiciário e inflação de demandas, pois o problema maior é o acúmulo de causas antigas que se arrastam. A complexidade, outro obstáculo, é sobremaneira procedimental, dada a dificuldade de se exterminar os processos inférteis, a exemplo das execuções fiscais, que contam com rito peculiar, longos prazos de suspensão e infundáveis retomadas dos atos de busca patrimonial. As execuções lastreadas em baixos valores pesam os números com ainda mais rigor.

Isto implica reafirmar a necessidade de exaustivos projetos de planejamento que envolvam diagnóstico e controle para a execução de políticas eficientes no desafogamento das demandas judiciais neste país. O CNJ exerce importante papel de análise e relatoria das deficiências, números e dados da realidade do Poder Judiciário brasileiro, ao editar anualmente, a cartilha “Justiça em números”, que auxilia nos papéis de transparência e informação ao jurisdicionado e subvenciona futuras estratégias de organização dos órgãos de Justiça analisados.

<sup>1</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Justiça em números 2018*, p. 122-125. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 1 fev. 2019.

<sup>2</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Justiça em números 2018*, p. 122-125. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 1 fev. 2019.

Substancialmente, muitas mudanças legislativas recentes, sobretudo trazidas pelo Novo Código de Processo Civil, foram justificadas pela emergência de se expandir otimizações da sistemática de julgamentos, o que se observa pela criação dos mecanismos do IRDR – incidente de resoluções de demandas repetitivas e do IAC – incidente de assunção de competência e de critérios adicionais para o reexame necessário de decisões contrárias à Fazenda Pública, para que mais do que julgamentos seriados ocorram, haja extinções seriadas de processos semelhantes:

“Pense-se, por exemplo, na seguinte hipótese: a Fazenda Pública promove execução fiscal de multa por infração ambiental. O executado, por sua vez, oferece embargos do executado para alegar prescrição, já que o ente público demorou mais de cinco anos para promover a execução. A sentença que julga procedentes os embargos, qualquer que seja o valor da execução neste caso, não estará sujeita a remessa necessária, já que a decisão está em plena conformidade com o que consta do enunciado nº 467 da súmula de jurisprudência dominante do STJ.”<sup>3</sup>

Reconhecido o sobrecarregamento quantitativo das causas judiciais e sua natureza, cabe identificarmos a razão pela qual ainda persiste e o impacto que gera, sobretudo aos contribuintes, os verdadeiros patrocinadores do sistema estatal, para que enfim, ações orientadas e com potencial renovador possam exercer mudanças que favoreçam a sociedade e a vida coletiva.

## 1. Impacto de execuções fiscais no Brasil

De todas as execuções que tramitam no Poder Judiciário, 74% dizem respeito às execuções fiscais, o mesmo que 39% de todos os processos pendentes no Judiciário brasileiro. O valor é muito significativo, quando nos damos conta de que são 39% de um acervo pendente de 80,1 milhões de processos<sup>4</sup>.

Todos os gráficos do Estudo “CNJ: Justiça em números 2018” apontam execuções como o verdadeiro obstáculo ao desempenho e à produtividade dos magistrados de primeiro grau em comparação aos processos de conhecimento<sup>5</sup>. Isto se justifica principalmente pelo fato de que a atividade de conhecimento depende muito mais da atividade judicante do que dos atos do próprio requerido, que pode, inclusive, ser julgado à revelia. Já na atividade executiva, o encerramento proveitoso da ação para o Credor depende ostensivamente do executa-

<sup>3</sup> CÂMARA, Alexandre Freitas. *O novo processo civil brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017, p. 262-263. O art. 496 do novo CPC estabelece algumas exceções à remessa necessária, tal como a sentença que se funde em Súmula de Tribunal superior.

<sup>4</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Justiça em números 2018*, p. 122-125. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 1 fev. 2019, p. 121-125.

<sup>5</sup> *Ibid.*, p. 131-133.

do. Quando este Credor é a Fazenda Pública, lidamos com vários obstáculos de rito procedimental que impedem a extinção do feito sem o resultado satisfativo do processo<sup>6</sup>.

Em 2017, R\$ 90,8 bilhões foram os gastos totalizados do Poder Judiciário, o equivalente a R\$ 437,47 por habitante<sup>7</sup>. É inevitável que as execuções fiscais, quase 40% da demanda judicial no mesmo ano, tenham controlado parte significativa destes gastos.

Os processos sem solução definitiva, extintos sem resolução do mérito ou arquivados, possuem alta reincidência e permanecem pendentes por anos. A menos que esbarrem em prescrição intercorrente ou pagamento do débito, a chance de baixa processual é quase nula diante das possibilidades de novos atos de busca patrimonial e penhora. Quando o devedor é citado em execução, possivelmente já conhecia a dívida desde a notificação administrativa e, para estes casos, o executivo fiscal pendente é indiciário da não intenção de pagar.

### **1.1. Justiça Federal**

Os Tribunais federais sofrem em menor proporção os efeitos da execução fiscal de massa em relação às Justiças Estaduais, tanto pela maior capacidade de filtragem jurisdicional pela primeira instância federal, através de leis que obstem o ajuizamento<sup>8</sup> ou outras que uniformizem a cobrança extrajudicial<sup>9</sup>, quanto pelo numeroso leque da competência estadual<sup>10</sup>.

Enquanto o TJSP no ano de 2017 acumulava 12.115.972 execuções fiscais, no mesmo ano, o TRF3, Tribunal federal respectivo do território paulista, acumulava 1.723.579 execuções fiscais, menos de um décimo em relação ao Tribunal estadual<sup>11</sup>. Com menor carga de trabalho, o tempo médio para a Justiça Federal encerrar uma execução fiscal é de 6 anos e 11 meses, contra 8 anos e 5 meses na Justiça estadual. O resultado, contudo, é contraintuitivo: apesar de a Justiça Federal ter em regra menos processos voltados à recuperação fiscal, esta é a Justiça que mais arrecada, “sendo o único ramo que retornou aos cofres públicos valor superior às suas despesas”<sup>12</sup>.

<sup>6</sup> Cf. art. 40 da Lei n. 6.830/1980 (LEF).

<sup>7</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em números 2018, p. 56. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 1 fev. 2019.

<sup>8</sup> Cf. incidência Lei federal n. 10.522/2002.

<sup>9</sup> Cf. Lei n. 13.606/2018, que altera a Lei federal n. 10.522/2002.

<sup>10</sup> A Justiça Estadual é responsável pela execução fiscal de valores quando o ente tributante é o Estado – Administração Direta ou Indireta – ou os municípios respectivos.

<sup>11</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em números 2018, p. 126. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 1 fev. 2019.

<sup>12</sup> *Ibid.*, p. 60.

## 1.2. *Justiça Estadual*

O CNJ, em seu anuário, ainda não dedicou estudos sobre o exato impacto das execuções de baixo valor sobre o acervo de executivos fiscais. Sabe-se, contudo, que a expressividade contraproducente deste fluxo tem motivado ações locais.

O Tribunal estadual de Minas Gerais, por exemplo, recentemente optou por monitorar as execuções de baixo valor e firmou convênios estaduais com alguns municípios mineiros com a finalidade de otimizar o desempenho judicial no Estado<sup>13</sup>:

“Em maio deste ano [2017], o total de execuções municipais da comarca [de Juiz de Fora] ainda era um dos maiores do estado e superava 61 mil ações, das quais cerca de 27% visava ao recebimento de quantias até R\$ 1.000.”

Neste contexto de controle de custos e celeridade processual, a automatização de execuções fiscais, por via do processo judicial eletrônico, se tornou obrigatória em Estados como Minas Gerais<sup>14</sup> e São Paulo. Em longo prazo, isto implica julgamentos com redução média de tempo e minimiza os gastos do Poder Judiciário. Esta redução não necessariamente indica ganho ao contribuinte, já que as porcentagens de êxito de uma ação fiscal (média de um terço nos casos em geral, ou 33,9%) não guardam relação direta com o tempo de tramitação na Justiça.

“O resultado das ações de execução fiscal é geralmente extremo: o pagamento (em 33,9% dos casos, no geral, e em 45%, se há citação pessoal) ou a prescrição (27,7%) e o cancelamento da dívida (17%).”<sup>15</sup>

## 2. Considerações essenciais

Em um primeiro momento, a densidade de execuções fiscais pode sugerir que com ela venham também números satisfatórios de recuperação de crédito. Para verificarmos a veracidade desta premissa seria necessário ponderarmos o montante total de execuções fiscais e o custo desta movimentação para os cofres públicos em contraponto da arrecadação auferida.

Tecnicamente, contudo, é impossível prever a arrecadação futura das Fazendas Públicas em relação aos processos pendentes, uma vez que podem ser extintos por vários motivos sem que alcancem o adimplemento do crédito, tal como em razão de prescrição ou insolvência do devedor.

Nesta esteira, o estudo por amostragem traz maior segurança estatística, ao levarmos em conta a arrecadação de fato ocorrida e o número de processos bai-

<sup>13</sup> Execução fiscal eficiente alcança mais municípios. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, 2017. Disponível em: <[http://www.tjmg.jus.br/portal-tjmg/noticias/execucao-fiscal-eficiente-alcanca-mais-municipios.htm#.XFLOm\\_ZFwcQ](http://www.tjmg.jus.br/portal-tjmg/noticias/execucao-fiscal-eficiente-alcanca-mais-municipios.htm#.XFLOm_ZFwcQ)>. Acesso em: 5 fev. 2019.

<sup>14</sup> Cf. Aviso n. 15/CGJ/2017 do Corregedor-Geral de Justiça do Estado de Minas Gerais. Disponível em: <<https://www8.tjmg.jus.br/institucional/at/pdf/cav00152017.pdf>>. Acesso em: 2 fev. 2019.

<sup>15</sup> IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal, 2011, p. 33. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP\\_Custo\\_2012.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf)>. Acesso em: 1 jan. 2019.

xados para o mesmo período-base, isto significa que o cálculo não é baseado em projeções otimistas com alto grau de abstração, mas dados que refletem o real desenrolar do tema para o espaço-tempo escolhido.

Em 2017 o número total de execuções fiscais foi de 42,4 milhões. No mesmo estudo para o ano anterior, 3,01 milhões de processos foram encerrados sob o angário de R\$ 22 bilhões recuperados aos cofres do país<sup>16</sup>. Os resultados apresentados na sequência têm como proposta o custo social das execuções fiscais, isto é, os custos sob a perspectiva da população brasileira enquanto contribuinte e executada. Para tanto, cruzaram-se informações factuais disponibilizadas pelo CNJ e IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada), respeitadas as limitações de disponibilidade destes dados oficiais com as devidas correções de valor monetário.

### 2.1. Metodologia

O IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada) apurou o custo unitário da execução fiscal na Justiça Federal para o ano de 2009<sup>17</sup>. Este valor é o ponto de partida para parametrizar o custo final, mas cabe considerar que alguns fatores variáveis aqui foram fixados para a estimativa segura, tais como o limite jurisdicional empregado (Justiça Federal), o encerramento do processo na primeira instância e a modalidade física de tramitação.

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

Além disso, é preciso considerar que alguns processos são extintos em momento anterior à sentença de primeiro grau, custariam menos, outros em momento posterior, custariam mais. Os fatores tempo de movimentação e órgão de tramitação (Justiça Estadual ou Federal, primeiro ou segundo grau) são determinantes para o maior ou menor resultado desta estimativa.

“Tendo em vista os dados *sobre o orçamento da Justiça Federal de Primeiro Grau*, tem-se que seu custo diário é de R\$ 13,5 milhões e o custo médio do processo no ano de 2009 foi de R\$ 1,58/dia. Logo, o custo médio total provável do Processo de Execução Fiscal Médio (PEFM) é de R\$ 4.685,39. Quando excluídos os custos com o processamento de embargos e recursos, esse valor é de R\$ 4.368,00.”<sup>18</sup>

<sup>16</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Justiça em números 2017*, p. 56. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>. Acesso em: 2 fev. 2019.

<sup>17</sup> IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. *Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal*, 2011. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP\\_Custo\\_2012.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf)>. Acesso em: 1 jan. 2019.

<sup>18</sup> *Ibid.*

Partindo-se, portanto, do custo médio de R\$ 4.368,00 por execução fiscal em 2009, atualizamos o valor através do índice INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor) para alcançarmos o equivalente para os anos de 2015-2017 (anos-base dos dados CNJ).

O índice INPC foi adotado porque é capaz de espelhar a inflação do período de maneira realista ao consumidor. Os serviços públicos nada mais são do que prestação de serviço, custeados sem solução de continuidade de modo a atender a demanda constante dos usuários. Segundo o Ministro do STJ, Mauro Campbell, ao fixar tese sobre a correção monetária de condenações impostas à Fazenda Pública<sup>19</sup> considerou que os índices INPC e IPCA-E são fiéis às oscilações econômicas e efetivo aumento do custo geral de valores à população.

“[...] A decisão baseia-se em índices que, atualmente, refletem a correção monetária ocorrida no período correspondente. Nesse contexto, em relação às situações futuras, a aplicação dos índices em comento, sobretudo o INPC e o IPCA-E, é legítima enquanto tais índices sejam capazes de captar o fenômeno inflacionário.”

A escolha do INPC em detrimento do IPCA considera que a base de cálculo da indexação (custo da execução unitária) independe de renda auferida. Neste contexto, o índice INPC é mais sensível às categorias de pessoas que recebam até cinco salários mínimos<sup>20</sup>.

O termo inicial empregado para a atualização monetária é a data de 31 de dezembro de 2009 (ano em que o Estudo IPEA foi aplicado), enquanto o termo final de atualização se refere a 31 de dezembro dos anos de interesse (2015-2017). Os valores encontrados estão presentes na tabela adiante<sup>21</sup>.

Todos os números brutos quanto a processos baixados, valor arrecadado (receitas exclusivamente obtidas por execuções fiscais) e taxa de congestionamento, foram retirados das cartilhas “Justiça em números” do CNJ para os respectivos anos 2015-2017<sup>22</sup>.

A fim de se obter o custo total de processos baixados, multiplicou-se o custo unitário pelo número de processos baixados. O resultado é o gasto básico total estimado para o contribuinte naquele ano em matéria de execução fiscal.

<sup>19</sup> STJ, REsp n. 1.492.221, Rel. Mauro Campbell, *DJ* 20.03.2018. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1416079&num\\_registro=201402838362&data=20180320&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1416079&num_registro=201402838362&data=20180320&formato=PDF)>. Acesso em: 5 fev. 2019.

<sup>20</sup> BRASIL. IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. INPC. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/precos-e-custos/9258-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor.html?=&t=o-que-e>>. Acesso em: 10 fev. 2019.

<sup>21</sup> A ferramenta utilizada para a atualização entre as duas datas está disponível em <<http://calculoexato.com.br/parprima.aspx?codMenu=FinanAtualizaIndice>>. Acesso em: 26 jan. 2019.

<sup>22</sup> As Cartilhas CNJ para os anos 2017 e 2016 (edições 2018 e 2017) já foram citadas em rodapés anteriores. A edição 2016 (para o ano 2015) está disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/10/b8f46be3dbbf344931a933579915488.pdf>>. Acesso em: 10 fev. 2019.



Adicionalmente, a “taxa de congestionamento mede o percentual de processos que ficaram represados sem solução, comparativamente ao total tramitado no período de um ano. Quanto maior o índice, maior a dificuldade do tribunal em lidar com seu estoque de processos.”<sup>23</sup>

Execução fiscal	2015	2016	2017
Processos baixados	2,53 milhões	3,01 milhões	2,82 milhões
Custo unitário	R\$ 6.494,43	R\$ 6.974,3	R\$ 7.109,93
<i>Custo total (baixados)</i>	R\$ 16,4 bilhões	R\$ 20,9 bilhões	R\$ 20,05 bilhões
Valor Arrecadado	R\$ 28,6 bilhões	R\$ 22 bilhões	R\$ 30,2 bilhões
<i>Saldo fazendário (arrecadado – custo)</i>	R\$ 12,2 bilhões	R\$ 1,1 bilhão	R\$ 10,1 bilhões
Taxa de Congestionamento	92,1%	91%	91,7%

Fonte: Autoral.

O saldo fazendário obtido é um falso-positivo, porque apesar do resultado bruto do valor arrecadado menos o custo total dos baixados no mesmo ano-base ser positivo, o custo total estimado, ou seja, tudo aquilo com que o contribuinte precisa arcar é sempre imensamente superior ao saldo fazendário, isto é, o montante que em tese teria de voltar ao contribuinte.

Custo total e valor arrecadado são medidas distintas que têm por fonte pagadora a mesma origem: o contribuinte brasileiro. Somados, formam equivalente ao “custo social” do processo e, por conseguinte da manutenção do sistema arrecadatório litigioso: em 2017 foram exigidos R\$ 50 bilhões da população (valor arrecadado mais custo total de judicialização), para a perseguição final de R\$ 10 bilhões de reais.

Percebe-se intensa movimentação de capital para resultados relativamente baixos. A defasagem entre custo social e retorno ao contribuinte gera desgaste sistêmico do bem-estar geral, uma vez que empobrece a fonte econômica sem recompor o sacrifício social através de contrapartidas satisfatórias.

Agrava o cenário quando levamos em conta que a receita arrecadada e o saldo fazendário são imprevisivelmente variáveis, ao contrário do que ocorre com os custos totais. Os índices são assimétricos porque a receita e saldo dependem de ações ou abstenções do devedor (atos de cooperação, pagamento ou não obstrução dos atos executórios), enquanto os custos não dependem do resultado, incidindo de antemão, sobre tentativas.

<sup>23</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Justiça em números 2018, p. 90. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 3 fev. 2019.



### 3. O que tem sido feito

As ações estratégicas intermitentes de captação de recursos, tais como os mutirões de arrecadação, são na verdade, medidas paliativas que contornam os gargalos da problemática, mas que não atuam na redistribuição dos resultados primários em caráter continuado (receita tributária menos o gasto público).

Enquanto o custo anual calculado demandar giros imensamente superiores ao resultado final, o papel dos órgãos de representação judicial de créditos públicos será primordialmente autofágico e dificilmente utilitário. As medidas paliativas, portanto, retraem perdas maiores, sem necessariamente aduzir ganhos em longo prazo. Isto não significa que estas ações devam ser contidas, mas sem que as mesmas acompanhem soluções definitivas, dificilmente trarão resultados estáveis.

O Programa Nacional de Governança Diferenciada, por exemplo, desenvolvido inicialmente nos Estados do Mato Grosso, Pernambuco e no Distrito Federal desde 2015, extinguiu 270 mil execuções fiscais e arrecadou 4,8 bilhões de reais<sup>24</sup>, vindo a se tornar programa permanente através do provimento 57/2016 da Corregedoria Nacional de Justiça<sup>25</sup>.

O resultado, contudo, não elimina parcela significativa do acervo ocioso de executivos fiscais quando confrontado com o gráfico de processos pendentes nos três estados entre 2016 e 2017. A iniciativa se demonstra importante, mas insuficiente.

“[No ano-base de 2016] Os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 38% do total de casos pendentes e 75% das execuções pendentes no Poder Judiciário [Estadual]. 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 9 foram baixados [...]. No entanto, o aumento dos executivos fiscais em 2016 foi o menor da série histórica, com o incremento de 326.873 casos (Figura 88). Tal fato aliado ao aumento de 15,5% nos processos baixados culminou na redução da taxa de congestionamento em 1 ponto percentual.”

Tamanho repercussão obtida no primeiro ano de implantação (2015/2016) não representou o mesmo alívio nos índices de desempenho para o ano subsequente. A tabela seguinte determina o total de execuções fiscais pendentes para os anos de 2016 e 2017 nos três estados originários da implantação do Programa Nacional:

<sup>24</sup> CNJ. Programa Nacional de Governança Diferenciada das Execuções Fiscais. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/corregedoria/cnj/governanca-diferenciada-das-execucoes-fiscais>>. Acesso em: 6 fev. 2019.

<sup>25</sup> Corregedoria Nacional de Justiça. Provimento n. 57, 2016. Disponível em: <[http://www.cnj.jus.br/files/atos\\_administrativos/provimento-n57-22-07-2016-corregedoria.pdf](http://www.cnj.jus.br/files/atos_administrativos/provimento-n57-22-07-2016-corregedoria.pdf)>. Acesso em: 12 fev. 2019.

Execuções fiscais pendentes	TJDFT	TJMT	TJPE
2016	275.239	240.352	806.517
2017	241.347	251.654	932.550

Fonte: Autoral.

Os padrões indicam que apesar de sensível aumento de processos baixados e cenário relativamente positivo, os números não acompanham alta produtividade ou impacto na taxa de congestionamento que sejam suficientes para reverberar nos anos seguintes. Resolve-se alguns sintomas, sem conhecer-se a disfunção. No corpo doente o ato paliativo minimiza os efeitos da sobrecarga no organismo, mas não elimina o foco da infecção, neste caso, ainda, pode implicar falsa percepção de cura. No sistema truncado da cultura de litígio fiscal judicial<sup>26</sup>, o ato estratégico intermitente possui efeito acidental justamente em razão do descontrole sobre o fluxo de ações contínuas.

O arcabouço arrecadatário, contudo, não permite largas flexibilizações empreendidas pelos gestores e autoridades fiscais que estejam motivados sob os mandos da eficiência ou desburocratização. Ao revés, a legislação é firme de modo a obstar renúncia fiscal, perdão ou redução da dívida pelas autoridades administrativas. A razão é muito simplória: a fim de evitar apadrinhamentos, perseguições ou corrupção do agente, somente a lei pode extinguir, suspender, excluir créditos tributários ou dispensar penalidades<sup>27</sup>.

Sob este comando, a Lei n. 10.522/2002 foi recém-alterada pela Lei n. 13.606/2018 (arts. 20-B e ss.) para dar especial atenção aos atos de cobrança administrativa. Não adimplido o crédito em cinco dias, a Administração Tributária poderá comunicar aos órgãos de proteção e cadastrais de consumidores e ainda, averbar a certidão de dívida ativa junto aos registros de bens, tornando-os indisponíveis sem a necessidade de ordem judicial (art. 20-B, § 3º).

Além do mais:

“Art. 20-C. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá condicionar o ajuizamento de execuções fiscais à verificação de indícios de bens, direitos ou atividade econômica dos devedores ou corresponsáveis, desde que úteis à satisfação integral ou parcial dos débitos a serem executados. (Incluído pela Lei nº 13.606, de 2018)

Parágrafo único. Compete ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional definir os limites, critérios e parâmetros para o ajuizamento da ação de que trata o

<sup>26</sup> O setor público (federal, estadual e municipal), bancos e telefonia representam 95% do total de processos dos 100 maiores litigantes nacionais. Desses processos, 51% têm como parte ente do setor público, conforme CNJ (100 maiores litigantes nacionais, 2011, p. 15. Disponível em: <[http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/pesquisa\\_100\\_maiores\\_litigantes.pdf](http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/pesquisa_100_maiores_litigantes.pdf)>. Acesso em: 15 fev. 2019).

<sup>27</sup> Cf. arts. 97, 141 e 142 do Código Tributário Nacional.

*caput* deste artigo, observados os *critérios de racionalidade, economicidade e eficiência.*”

Até o momento, a Portaria n. 75, de 2012, editada pelo Ministro da Fazenda vem sendo aplicada como parâmetro para a Procuradoria da Fazenda Nacional executar créditos fiscais viáveis. Segundo o ato normativo<sup>28</sup>, débitos inferiores a R\$ 100,00 devem ser cancelados e débitos iguais ou inferiores a R\$ 20.000 não ajuizados. A disposição guarda exceções para circunstâncias específicas que devem ser averiguadas pelo procurador local e não obsta a propositura do feito quando ultrapasse R\$ 20.000, pois juros de mora, correção monetária e demais acréscimos não sofrem paralisação. Estes valores que atuam como importantes filtros devem ser revisitados em breve para readequação inflacionária.

Com as novas regras que alteram a Lei n. 10.522/2002, a Administração Fazendária federal agora guarda dupla limitação antes de deflagrar executivos fiscais: a. valor do crédito; b. indícios de lastro econômico suficientes para a satisfação do montante.

O problema é minimizado parcialmente, considerando que a uniformização legal se aplica somente aos créditos fiscais federais, enquanto as Justiças Estaduais dependem de leis estaduais e municipais para aplicações desta natureza em processos desta categoria. Neste diapasão, a inexistência de regulações similares para os âmbitos estadual e municipal é forte fator de manutenção do impacto oneroso de execuções fiscais sobre o acervo do Poder Judiciário e, por conseguinte, das despesas públicas.

As estratégias do modelo federal buscam dar prioridade às ações de maior representatividade econômica e maior índice de solvabilidade (processos com garantia do juízo)<sup>29</sup>. Trata-se de atividades de inteligência realizadas para concentrar esforços em causas com maior probabilidade de solução judicial. O maior obstáculo está em remanejar os esforços institucionais ao modelo administrativo e perseverar nas linhas estratégicas sem fazer das mesmas soluções sazonais. O posterior desdobramento destas ações no âmbito dos estados e municípios nacionais será essencial para produzir impactos positivos nos respectivos territórios.

Ilustrativamente, os municípios brasileiros podem optar pela fiscalização e cobrança do ITR em troca da integralidade da receita<sup>30</sup>, muitos se encarregam do feito, sem uma estrutura efetiva e qualificada que garanta atividade integrada e receita real. Consequentemente, estes municípios não arrecadam satisfatória-

<sup>28</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria n. 75/2012. Disponível em: <<http://fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2012/portaria75>>. Acesso em: 2 fev. 2019.

<sup>29</sup> Fazenda envia lista de R\$ 25 bi em débitos ao CNJ. *GI*, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/12/para-agilizar-cobranca-fazenda-envia-lista-de-r-25-bi-em-debitos-ao-cnj.html>>. Acesso em: 10 fev. 2019.

<sup>30</sup> Cf. art. 153, § 4º, III, da Constituição Federal de 1988.

mente para si, ou o fazem sob diversas irregularidades<sup>31</sup>, ao passo que a União também deixa de arrecadar a receita em função da delegação.

De posse do mesmo exemplo, desde as mudanças legislativas trazidas pela Lei n. 13.043/2014<sup>32</sup>, a execução fiscal do ITR, tributo federal, quando fiscalizado pelo município deve ser processado na Vara Federal e não mais na Justiça Estadual, a quem se delegava competência. Sabe-se, contudo, que as municipalidades de menor porte não contam com subseções judiciárias da Justiça Federal, razão pela qual o custo da execução fiscal para o município e, conseqüentemente para o contribuinte local, é muito maior<sup>33</sup>.

Outra mudança legislativa com possível impacto sobre a classe processual tributária são os novos acréscimos na LINDB, Lei de Introdução ao Direito Brasileiro. Os novos arts. 20 e seguintes estabelecem critérios uniformes tanto para decisões administrativas quanto judiciais, atribuindo mesmo grau de relevância e rigorosidade técnica. Trata, também, de revisão de atos conforme orientações gerais do órgão prolator, inclusive jurisprudência administrativa, determina caráter vinculante para as posturas da Administração, dentre outras medidas voltadas a “eliminar situação contenciosa na aplicação do direito público”<sup>34</sup>.

Estas mudanças dão maior autonomia e segurança jurídica ao campo administrativo, e ao menos formalmente, retiram do Poder Judiciário o peso de Casa Revisora administrativa. A intenção é fortalecer a eficácia social dos atos normativos, reduzir custos ao contingenciar litígios e considerar normas de gestão pública em decisões de impacto financeiro. O futuro dirá sobre as implicações realizadas no andamento administrativo fiscal, agora com caminhos mais largos para a expansão e aprimoramento.

#### 4. Possíveis contornos

As execuções fiscais, apesar de protagonizarem discussões que remontam ao sistema persecutório de arrecadação, justiça fiscal e política fazendária, não são o único mecanismo de abastecimento das contas públicas. Pelo contrário. Execuções fiscais encerram, ou pelo menos deveriam encerrar, a última etapa do ciclo de cobrança de créditos. Quanto mais desestimulada a administrativização judicial e maiores as alternativas propostas, melhores os resultados gerais finais, seja para o Estado, para os atores fazendários ou para a população-contribuinte.

<sup>31</sup> Municípios denunciados pela Receita Federal terão perda de arrecadação do ITR. Confederação Nacional de municípios, 2018. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/municipios-denunciados-pela-receita-federal-terao-perda-de-arrecadacao-do-itr>>. Acesso em: 14 fev. 2019.

<sup>32</sup> BRASIL. Lei n. 13.043/2014. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/153067790/lei-13043-14>>. Acesso em: 15 fev. 2019.

<sup>33</sup> Ressalvadas as hipóteses de integral utilização do processo judicial eletrônico. Ainda assim, as atividades de mediação de conflitos e mutirões, ou procedimentos que demandem presença de qualquer das partes esbarra em limitações geográficas, com aumento no reflexo de custos.

<sup>34</sup> Cf. arts. 24, 26 e 30, todos da Lei de Introdução ao Código Brasileiro. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm)>. Acesso em: 16 fev. 2019.

O Estado deve lidar, diariamente, com infindáveis matérias de conteúdo econômico, social, político, jurídico e de planejamento. Quanto maior sua organização, menos custo operacional e tempo para o mesmo resultado esperado.

Remodelar as estruturas de cobrança fazendária, pois, significa otimização do modelo administrativo. Muitas alternativas são timidamente engajadas, diante da ausência de solidez jurisprudencial, legal e procedimental administrativa, preteridas pelos privilégios dos ritos judiciais especiais. Não por acaso, os Procuradores Fazendários são litigantes habituais, cuja distribuição de recursos e organização interna está muito mais orientada à persecução judicial do que às atividades de prevenção, mediação, educação fiscal, procedimento fiscal administrativo ou contingenciamento. Tanto o é que tais atividades ainda são novidade e impressionam pelo inovadorismo<sup>35</sup>, justamente porque fogem ao papel primeiro exercido pelos órgãos contemporâneos: a representação judicial.

Novos ajuizamentos devem ser evitados. Há vários filtros que podem ser adotados pela lei ou pela orientação dos órgãos internos: baixo valor da dívida, análise de crédito, conferência e apuração mais detalhada de dados sensíveis, tais quais endereço do devedor, rastros das últimas atividades econômicas, patrimônio pessoal e familiar, aperfeiçoamento das inibições de fraude, ocultação patrimonial ou interposta pessoa, e todos os demais ofícios indispensáveis à recuperação de crédito que sejam de difícil intelecção através do devido processo legal de execução. O diálogo com outras instituições, como órgãos da Receita e Previdência, COAF, CADE e Ministério Público, é inevitável para a construção de uma rede segura de cobrança.

Os processos pendentes devem ser solucionados. São tempos de novas leis que regulamentem os Poderes da autoridade fiscal, entregando-lhes autonomia regrada sem a ameaça de responsabilização disciplinar. A edição do Novo Código de Processo Civil e a Resolução n. 125/2010 do CNJ<sup>36</sup> são excelentes oportunidades em favor da arrecadação. Os diplomas trazem maior importância à resolução consensual de conflitos, visam a cultura da pacificação social em detrimento do litígio e militam a favor da eficiência operacional, acesso à ordem jurídica justa e soluções efetivas.

A mediação e conciliação são soluções definitivas, que resultam em saldo de crédito e eliminam a possibilidade de ressurgimento de um processo, que antes estava arquivado ou foi extinto sem resolução do mérito. Desde que haja lei delimitando a diferença quantitativa e procedimental entre renúncia fiscal e os poderes dos Procuradores da Fazenda, estes atores têm potencial para engajar resulta-

<sup>35</sup> Os protótipos adotados foram estruturados a partir de 2015. BRASIL. PGFN em números. PGFN, 2017. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/PGFN%20em%20Numeros%202017.pdf>>. Acesso em: 2 fev. 2019.

<sup>36</sup> BRASIL. Código de Processo Civil, 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm)>. Acesso em: 15 jan. 2019. CNJ. Resolução n. 125, 2010. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/busca-atos-adm?documento=2579>>. Acesso em: 20 jan. 2019.

dos satisfatórios, prevenir os litígios e recuperar antecipadamente créditos que levariam anos de disputa, com possível ocultação de patrimônio.

Os centros de conciliação propõem saídas ao modelo tradicional, humanizam a relação entre credor e devedor e pela desburocratização podem facilitar o acordo. De uma parte, a desnecessidade de custas judiciais e honorários advocatícios<sup>37</sup>, de outro, a minimização do desgaste institucional, com concentração dos esforços em outras habilidades e engenhos na recuperação do crediário.

Técnicas legais tais como juros regressivos conforme o momento do adimplemento (pré ou pós-judicial), poderiam ser adotadas como escolhas políticas para desestimular o avanço processual. O extenso número de parcelas dos programas de parcelamento de crédito, sem qualquer diferencial de valores para o pagamento imediato, também poderia ser refreado com propostas favoráveis ao adimplemento integral antecipado<sup>38</sup>. A reestruturação dos valores e dos momentos em que as penalidades são impostas não altera o caráter compulsório do tributo, que possui o valor principal preservado sem obstar os atos de cobrança.

A PGFN conta com profissionais de alta categoria, rigorosamente selecionados, com alto potencial de organização para atividades paradigmáticas de inteligência. As mudanças empreendidas por ocasião da Portaria PGFN n. 33/2018, que regulamentam os novos rumos do procedimento administrativo fiscal, trazidos pela Lei n. 10.522, impulsionarão, certamente, algumas alterações de hábito<sup>39</sup>.

Aguarda-se, enfim, com anseios de economia processual e racionalização dos recursos públicos, que lei nacional de caráter geral extermine as execuções fundadas em baixo valor no orbe estadual, ao harmonizar o limite mínimo para a propositura de executivos e reduzir o acervo de processos pendentes. A partir da norma geral, os estados de maior ou menor viabilidade econômica podem editar leis locais que respeitem suas particularidades sem desatender ao limite básico mínimo que viria a ser criado<sup>40</sup>.

## 5. Breves conclusões

Sob a perspectiva dos contribuintes, tanto o custo quanto a arrecadação perseguida nas execuções fiscais provêm da mesma fonte econômica. Esta análise valora o custo social do sistema arrecadatório *judicial* para ponderar se os valores

<sup>37</sup> Plenário decide não obrigar presença de advogados em mediação ou conciliação. CNJ, 2018. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/87969-cnj-decide-nao-obrigar-presenca-de-advogados-em-mediacao-ou-conciliacao>>. Acesso em: 2 jan. 2019.

<sup>38</sup> O Programa REFIS da Lei n. 13.496/2017, por exemplo, apresenta vantagens mediante o pagamento mínimo de 20% da dívida com o parcelamento do saldo remanescente (art. 2º). A lei não prevê condições diferenciadas para o adimplemento integral ou substancial. Durante o programa, que pode durar até 120 meses, os processos já ajuizados devem permanecer suspensos cf. art. 151 do Código Tributário Nacional.

<sup>39</sup> BRASIL. Procurador-Geral da Fazenda Nacional. Portaria n. 33/2018. Disponível em: <<http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>>. Acesso em: 15 fev. 2019.

<sup>40</sup> Cf. art. 24, I e § 2º c/c art. 146, III, ambos da Constituição Federal de 1988.

necessários de movimentação para determinado resultado final são de fato proveitosos.

Como os custos partem de bases menos vulneráveis, ao contrário das receitas, que podem oscilar irrefreavelmente (vide ano-base de 2016), em resultado, o contribuinte investe muito mais dinheiro em custos de litigância judicial do que recebe ao final, se considerarmos, claro, que a totalidade do saldo fazendário retornará à sociedade.

A consequência do que sinaliza não só baixo retorno fiscal, mas alto custo para a manutenção deste baixo retorno não pode ser outra que não a diminuta qualidade de vida para a população. Não bastasse um sistema tributário regressivo, como o brasileiro, que tributa muito mais consumo e produção do que patrimônio, renda e dividendos, paga caro para manter engrenagens que vão de encontro ao bem-estar geral.

Esta pesquisa trata de fatia específica e relativamente pequena das contas públicas, o que nos leva a indagar sobre os demais aspectos do bolo e questionar a ausência de prestações de conta claras, precisas e acessíveis. Arrecadações são amplamente divulgadas e celebradas, mas a população ainda não recebe resposta que justifique o acréscimo de despesas e arrecadações do Estado.

Os novos ajuizamentos fiscais são problemas de pequena monta se considerarmos o acervo final desta categoria, pois as ações suspensas e em andamento representam quase 40% da totalidade dos processos sob a responsabilidade do Poder Judiciário.

A razão principal é a prioritarização da cobrança judicial em detrimento da cobrança administrativa. Os mesmos profissionais vinculados aos entes tributantes devem trabalhar em uma ou outra situação, salvo que na primeira envolverá adicionalmente a estrutura do Poder Judiciário, a quem se terceiriza papel primordial na execução dos objetivos do Estado.

Algumas alterações legislativas e de políticas internas nos órgãos em nível federal ainda são muito recentes para gerar uma nova cultura arrecadatória e quebrar padrões anteriores. Não se sabe ao certo se estas medidas são transitivas para um novo modelo primário ou paliativas para desonerar o atual e, assim, preservá-lo por mais tempo. Os modelos estaduais e municipais são os que mais afetam o saldo final das contas públicas porque carecem de estrutura centralizada e regulamentação uniforme.

Traçar metas regulares de desempenho faz com que as ações estratégicas adotadas sejam revisadas, coordenadas e desenvolvidas de modo a conter defasagens e articular planos de ações cada vez mais sofisticados.

Em matéria de direito tributário, a reserva legal é essencial para a reestruturação dos poderes dos administradores, para a valorização dos métodos consensuais, para a mudança procedimental do rito judicial fiscal e para o interesse de agir fazendário.

Futuras pesquisas são importantes para a análise mais acurada do custo social de execuções fiscais. Para tanto, é necessário debruçarmo-nos sobre a fixação



das despesas da execução fiscal para cada esfera federada, incluindo-se desde os custos fazendários e de diligências até os concernentes à Defensoria Pública, Poder Judiciário, e respectivos colaboradores. Estas apurações também devem incluir o impacto econômico dos processos judiciais eletrônicos e a representatividade das dívidas inexpressivas sobre sua totalidade.

### **Bibliografia**

- ALVIM, Theresa. *O direito processual de estar em juízo*. São Paulo: RT, 1996.
- ASSIS, Araken de. *Manual da execução*. 11. ed. São Paulo: RT, 2007.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.
- BRASIL. Aviso n. 15/CGJ/2017. Corregedoria-Geral de Justiça do Estado de Minas Gerais. Disponível em: <<https://www8.tjmg.jus.br/institucional/at/pdf/cav00152017.pdf>>. Acesso em: 2 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_.CNJ. Justiça em números 2016. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/10/b8f46be3dbbff344931a933579915488.pdf>>. Acesso em: 3 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_.CNJ. Justiça em números 2017. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>. Acesso em: 3 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_.CNJ. Justiça em números 2018. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 3 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_.CNJ. Resolução n. 125, 2010. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/busca-atos-adm?documento=2579>> Acesso em: 10 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_.CNJ. Programa Nacional de Governança Diferenciada das Execuções Fiscais. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/corregedoriacnj/governanca-diferenciada-das-execucoes-fiscais>>. Acesso em: 6 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Corregedoria Nacional de Justiça. Provimento n. 57, 2016. Disponível em: <[http://www.cnj.jus.br/files/atos\\_administrativos/provimento-n57-22-07-2016-corregedoria.pdf](http://www.cnj.jus.br/files/atos_administrativos/provimento-n57-22-07-2016-corregedoria.pdf)>. Acesso em: 12 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). 100 maiores litigantes. Disponível em: <[http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/pesquisa\\_100\\_maiores\\_litigantes.pdf](http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/pesquisa_100_maiores_litigantes.pdf)>. Acesso em: 3 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 16 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Decreto-lei n. 4.657, 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm)>. Acesso em: 18 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. INPC. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/precos-e>

- custos/9258-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor.html?=&t=o-que-e>. Acesso em: 10 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Comunicado n. 83, de 31 de março de 2011. Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP\\_Custo\\_2012.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf)>. Acesso em: 15 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 13.496, 2017. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13496.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13496.htm)>. Acesso em: 18 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 13.043, 2014. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/153067790/lei-13043-14>>. Acesso em: 15 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 10.522, 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10522.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10522.htm)>. Acesso em: 5 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 13.105, 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm)>. Acesso em: 16 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 5.172, 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm)>. Acesso em: 5 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 6.830, 1980. Lei de Execução Fiscal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2019.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 13.043, 2014. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/153067790/lei-13043-14>>. Acesso em: 15 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria n. 75/2012. Disponível em: <<http://fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2012/portaria75>>. Acesso em: 2 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Procuradoria-geral da Fazenda Nacional (PGFN). Institucional: PGFN em números. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/PGFN%20em%20Numeros%202017.pdf>>. Acesso em: 18 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Procuradoria-geral da Fazenda Nacional (PGFN). Portaria n. 396, 2016. Disponível em: <[http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396\\_2016\\_1.pdf](http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/regime-diferenciado-de-cobranca-rdcc/portaria396_2016_1.pdf)>. Acesso em: 5 fev. 2019.
- \_\_\_\_\_. Procuradoria-geral da Fazenda Nacional (PGFN). Portaria n. 33, 2018. Disponível em: <<http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028&visao=anotado>>. Acesso em: 5 fev. 2019.
- BRITO, Edvaldo. Ingresso em parcelamento: efeitos da confissão de dívida e a possibilidade de discutir a exigibilidade do débito parcelado. *Congresso Nacional de Estudos Tributários – IBET*. São Paulo, 2013. v. 10.
- \_\_\_\_\_. *Sistema tributário brasileiro e as relações internacionais*. São Paulo: Noeses, 2013.
- CÂMARA, Alexandre Freitas. *O novo processo civil brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

- CARNEIRO, Leonardo José. *A Fazenda Pública em juízo*. São Paulo: Dialética, 2003.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- CONRADO, Paulo Cesar. *Execução fiscal*. São Paulo: Noeses, 2013.
- Execução fiscal eficiente alcança mais municípios. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, 2017. Disponível em: <[http://www.tjmg.jus.br/portal-tjmg/noticias/execucao-fiscal-eficiente-alcanca-mais-municipios.htm#.XFLOm\\_ZFwcQ](http://www.tjmg.jus.br/portal-tjmg/noticias/execucao-fiscal-eficiente-alcanca-mais-municipios.htm#.XFLOm_ZFwcQ)>. Acesso em: 5 fev. 2019.
- Fazenda envia lista de R\$ 25 bi em débitos ao CNJ. G1, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/12/para-agilizar-cobranca-fazenda-envia-lista-de-r-25-bi-em-debitos-ao-cnj.html>>. Acesso em: 10 fev. 2019.
- FRADERA, Vera Maria Jacob. Pode o credor ser instado a diminuir o próprio prejuízo? *Revista Trimestral de Direito Civil* n. 19. Rio de Janeiro: Padma, 2004.
- FRANCO, Fernão Borba. *Execução em face da Fazenda Pública*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.
- MELO FILHO, João Aurino de et al. (coord.). *Execução fiscal aplicada*. 7. ed. São Paulo: Juspodivm, 2018.
- Municípios denunciados pela Receita Federal terão perda de arrecadação do ITR. Confederação Nacional de municípios, 2018. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/municipios-denunciados-pela-receita-federal-terao-perda-de-arrecadacao-do-ittr>>. Acesso em: 14 fev. 2019.
- PANDOLFO, Rafael. *Jurisdição constitucional tributária: reflexos nos processos administrativo e judicial*. São Paulo: Noeses, 2012.
- ROSA, Íris Vânia Santos. *A penhora na execução fiscal*. São Paulo: Noeses, 2014.
- SALOMÃO, Marcelo Viana. Processo administrativo tributário estadual. *Congresso Nacional de Estudos Tributários – IBET*. São Paulo, 2005. v. 2.
- \_\_\_\_\_. *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito*. São Paulo: Noeses, 2005.
- STJ. REsp n. 1.492.221. Rel. Mauro Campbell, DJ 20.03.2018. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1416079&num\\_registro=201402838362&data=20180320&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1416079&num_registro=201402838362&data=20180320&formato=PDF)>. Acesso em: 05 fev. 2019.
- VIANA, Juvêncio Vasconcelos. Novas considerações acerca da execução contra a Fazenda Pública. *Revista Dialética de Direito Processual* n. 5. São Paulo: Dialética, 2003.