

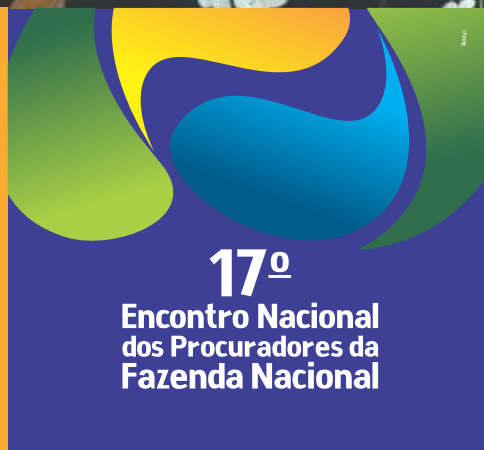
Trisfal Justiça

Ano 8/Número 30/maio/agosto 2017



Empossada a Diretoria para a gestão 2017/2019

**Isaac Sidney
de Menezes:
O Banco
Central e a
cidadania
financeira**



17º
Encontro Nacional
dos Procuradores da
Fazenda Nacional

ENTREVISTA

Fabício Da Soller
Procurador-Geral
da Fazenda Nacional



Revista **Justiça Fiscal** 30ª Edição



Sumário

3 | Editorial

5 | Edital do XVII Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional

6 | Solenidade de posse da Diretoria do SINPROFAZ, gestão 2017/2019

11 | **Entrevista** – Fábrcio Da Soller, Procurador-Geral da Fazenda Nacional

15 | Monografia classificada em 2.º lugar no Concurso do SINPROFAZ: **Necessária mudança de paradigma na cobrança de créditos tributários no Brasil** – PFN Anderson Ricardo Gomes

30 | Monografia agraciada com Menção Honrosa no Concurso do SINPROFAZ: **A transação no contexto da cobrança do crédito tributário: possibilidades e limites** – PFN Marcelo Polo

44 | **Artigo:** O Banco Central e a Cidadania Financeira
Isaac Sidney Ferreira de Menezes

46 | MP 766/17: Em audiência pública na CPI da Previdência, SINPROFAZ denuncia ação de parlamentares em causa própria

47 | Política: Eixos de campanha de 2018 e o respeito ao eleitor – Antônio Augusto Queiroz



Diretoria do SINPROFAZ - Biênio 2015/2017

Presidente

Achilles Linhares de Campos Frias

Vice-Presidente

Juscelino de Melo Ferreira

Diretora Secretária

Iolanda Guindani

Diretor Administrativo

José Ernane de Souza Brito

Diretora de Assuntos Intersindicais

Caio Graco Nunes de Sá Pereira

Diretor de Assuntos Profissionais e Estudos Técnicos

Giuliano Menezes Campos

Diretor de Assuntos Parlamentares

Rodrigo Oliveira Mellet

Diretor Jurídico

Roberto Rodrigues de Oliveira

Diretor de Comunicação Social

André Emmanuel Batista Barreto Campello

Diretor de Assuntos Relativos aos Aposentados e Assuntos Assistenciais

Antônio Duarte Guedes Neto

Diretor Cultural e de Eventos

Sérgio Luís de Souza Carneiro

Diretora Suplente

Juçara Valadares Lopes Faria

Diretora Suplente

Valéria Gomes Ferreira

Diretora Suplente

Loan Kizzi Araújo Reina

Diretor Suplente

Carlos Alexandre Dias Torres

SINPROFAZ – Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional
SCN – Quadra 06 – Shopping ID – Bloco A – Sala 404 – CEP 70716-900 – Brasília-DF
Telefax: (61) 3964 1218
E-mails: sinprofaz@sinprofaz.org.br infosind@solar.com.br

REVISTA JUSTIÇA FISCAL – Ano 8, n.º 30, maio/agosto/2017

ISSN 2317-3750

Diretor de Redação: Achilles Linhares de Campos Frias

Editora e Jornalista Responsável: Lécia Viana (RP 2715/DF)

Reportagem: Paulo Passos (RP 2059/DF)

Projeto Gráfico e diagramação: Fernanda Medeiros da Costa Tel.: (61) 98280-7272

Fotos: Eurípedes Teixeira e arquivo SINPROFAZ.

Impressão: Gráfica Teixeira - Tel.: (61) 3336-4040

Tiragem: 4 mil exemplares



Os artigos assinados são de inteira responsabilidade de seus autores e não constituem necessariamente a linha editorial da revista.

Revista Justiça Fiscal chega à trigésima edição

Representar uma Carreira como a dos Procuradores da Fazenda Nacional é um enorme e instigante desafio. Foi com a vontade de continuar enfrentando-o, sempre com total empenho para vencê-lo, que a anterior Diretoria do SINPROFAZ, junto com novos Colegas, se propôs a assumir mais uma gestão, cuja posse ocorreu no dia 4 de julho e é notícia nesta edição da Revista Justiça Fiscal, a trigésima a ser produzida. Esse número é um marco importante, ainda mais levando-se em conta que a RJF vem sendo publicada ininterruptamente desde o ano de 2009. É uma demonstração do quanto o Sindicato considera relevante manter os PFNs bem informados e dar espaço para Colegas da Carreira e outros convidados publicarem seus trabalhos.

É o caso do artigo assinado pelo diretor de Relacionamento Institucional e Cidadania do Banco Central, Isaac Sidney Ferreira de Menezes, sobre os mecanismos de educação financeira disponibilizados para os cidadãos brasileiros por essa instituição.

Para a entrevista desta edição, a Revista do SINPROFAZ convidou o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Fabrício Da Soller. Com o intuito de valorizar o contato direto com os Colegas, o Procurador informa que vem trabalhando para cumprir uma agenda de visitas a todas as unidades da PGFN até o fim deste ano. Sem dúvida, uma iniciativa inédita e uma oportunidade de manifestarmos pessoalmente ao gestor nossas reivindicações.

Trazemos também nesta edição as primeiras informações a respeito do XVII Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, a ser realizado em novembro próximo. Desde já, a Diretoria do SINPROFAZ convida os Colegas de todo o Brasil para esse tradicional evento da Carreira.

Por fim, cabe aqui uma importante reparação a respeito do **2.º Concurso de Monografias do SINPROFAZ**, concluído no início deste ano: Devido a uma falha no envio dos arquivos das monografias para diagramação, no lugar da segunda colocada (**“Necessária mudança de paradigma na cobrança de créditos tributários no Brasil”**, de autoria do **PFN Anderson Ricardo Gomes**), foi publicado o conteúdo da monografia **“A transação no contexto da cobrança do crédito tributário: possibilidades e limites”**, do **PFN Marcelo Polo**, agraciada com Menção Honrosa.

A diretoria do SINPROFAZ e a Comissão Julgadora do Concurso, na pessoa do presidente Sérgio Luís de Souza Carneiro, lamentam o equívoco e se desculpam com os autores e com os demais leitores. As monografias estão sendo publicadas de forma correta nesta edição.

Desejamos a todos uma boa leitura!

Achilles Linhares de Campos Frias
Presidente do SINPROFAZ

Vem aí o 17.º Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional

O SINPROFAZ realizará em novembro próximo o 17.º Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional. O evento ocorrerá no Club Med Village Trancoso, na Bahia, dos dias 16 a 19.

Procuradores da Fazenda Nacional interessados em participar devem realizar a inscrição por intermédio da Ambiental Turismo, pelo telefone (11) 3818 4600. O parcelamento dos pacotes será de responsabilidade da empresa, bem como o controle das reservas. O traslado de ida e volta do resort também pode ser contratado



O SINPROFAZ lembra que, além de ser um espaço para debate de questões da Carreira, o Encontro Nacional propicia a interação e o conagração de Colegas de todo país

Serão 200 subsídios a serem concedidos unicamente a Procuradores da Fazenda Nacional filiados ao SINPROFAZ há, pelo menos, quatro meses anteriores à data do evento. O benefício, não extensivo a acompanhantes, será depositado em conta corrente após a realização do Encontro somente para os PFNs que comparecerem a todas as palestras.

A composição dos painéis será divulgada oportunamente. No edital (veja íntegra na próxima página) podem ser verificados os valores das diárias, formas de pagamento e horários de check-in e check-out.

diretamente com a Ambiental. Como ocorre desde a primeira edição do Encontro, o SINPROFAZ disponibilizará subsídios a um número restrito de associados.

III Fórum Nacional do poder público divulga proposições sobre Novo CPC



O SINPROFAZ apoiou a realização do Congresso "Poder Público e o CPC 15", promovido em junho, em São Paulo, SP, pela Escola da AGU e pelo Centro de Altos Estudos da PRFN da 3.ª Região. O Congresso antecedeu a realização do III Fórum Nacional do Poder Público, cuja abertura contou com a participação do presidente do SINPROFAZ, Achilles Frias. O evento teve a coordenação-geral da Procuradora da Fazenda Nacional Rita Dias Nolasco e do Procurador do Estado do Rio de Janeiro Marco Antônio Rodrigues. Participaram como relatores o coordenador-geral da CRJ, Rogério Campos, o Procurador-Regional da PRFN3, Leonardo Curty, e o Procurador Esdras Boccato, do GT de Falências.

O III FNPP reuniu estudiosos do Direito Público de todo o Brasil e teve por objetivo interpretar o Código de Processo Civil de 2015 e seus impactos nas relações em que a Fazenda é parte. Os estudiosos se reuniram em sete grupos temáticos e aprovaram 40 enunciados, que podem ser conferidos no site do SINPROFAZ.

I. Edital – XVII Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional

1. Procedimento para a Realização da Inscrição
2. Política de concessão de SUBSÍDIOS
3. Pacotes-Valores-Benefícios
4. Forma de pagamento

Local: Club Med Village Trancoso/BA. Data: 16 a 19 de novembro de 2017.

Programação: (a composição dos painéis de palestras será divulgada oportunamente)

1. Procedimento para a Realização da Inscrição

1.1 A inscrição será realizada perante a Ambiental Turismo – Ambiental Viagens Turismo Ltda., pelo telefone 11-3818-4600. Informar que estão ligando para aderir ao pacote do XVII Encontro do SINPROFAZ.

1.2 O parcelamento dos pacotes será de responsabilidade da Ambiental Viagens Turismo Ltda., bem como o controle das reservas.

1.3 A parte aérea poderá ser providenciada pelo próprio associado.

1.4 O *transfer* de ida e volta poderá ser contratado pelo associado diretamente com a Ambiental Turismo – Ambiental Viagens Turismo Ltda.

2. Política de concessão de SUBSÍDIOS

2.1 Tal como ocorre desde a 1.ª edição do Encontro Nacional, o SINPROFAZ concederá subsídios a um número restrito de Procuradores.

2.2 Serão concedidos 200 SUBSÍDIOS, no valor unitário de R\$ 1.000,00, unicamente a Procuradores da Fazenda Nacional filiados ao SINPROFAZ há, pelo menos, 04 (QUATRO) MESES na data do evento (com os devidos recolhimentos mensais), considerada a ordem cronológica de aquisição dos pacotes.

2.3 O subsídio NÃO é extensivo a acompanhante.

2.4 O SUBSÍDIO será depositado em conta corrente após a realização do evento, em dezembro de 2017, SOMENTE para os Procuradores da Fazenda Nacional que comparecerem a TODAS as palestras, mediante respectivas assinaturas em documento próprio. O número da conta corrente será cadastrado durante o Evento. Não é preciso enviá-lo com antecedência.

2.5 Os Procuradores da Fazenda Nacional de número 201 e seguintes poderão participar do XVII Encontro Nacional, caso existam vagas no Hotel. Contudo, NÃO farão jus ao subsídio, conforme item 2.2 acima, salvo se forem ofertados mais subsídios ulteriormente.

3. Pacotes-Valores-Benefícios

3.1 Os valores das diárias estão descritos na tabela em anexo.

3.2 O regime de pensão do Club Med Village Trancoso/BA é *All inclusive*.

3.3 O pacote NÃO inclui traslado Aeroporto/Club Med e Lazer/Aeroporto, que será pago à parte, individualmente, de acordo com o item 1.4 acima.

3.4 O horário de CHECK-IN é 15h30 e o de CHECK-OUT até 15h, com liberação do apartamento até às 12h do dia 19 novembro de 2017.

Havendo necessidade de “early check-in” ou “late check-out”, deverá ser feita solicitação com antecedência, pois ambos estarão sujeitos à disponibilidade e custo adicional.

3.5 NÃO há possibilidade de reservas para aquisição posterior de pacotes.

4. Formas de Pagamento

4.1 A reserva somente será considerada confirmada depois de recebidos os documentos e o pagamento por parte do Ambiental Turismo – Ambiental Viagens Turismo Ltda., pelo telefone 11 3818 4600.

4.2 O pagamento da hospedagem poderá ser parcelado em até 06 vezes sem juros no cartão de crédito.

Evento: XVII ENCONTRO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL

Hotel: Club Med Village Trancoso/BA.

Categoria: Resort 4 estrelas

Pensão: All inclusive

TABELA DE PREÇOS DOS PACOTES PARA COMERCIALIZAÇÃO DAS 03 (TRÊS) DIÁRIAS DO CLUB MED VILLAGE TRANCOSO, DE 16 A 19 DE NOVEMBRO:

VALOR POR PESSOA	Unidade Habitacional: SINGLE	Unidade Habitacional: DUPLO
QUARTO	R\$ 2.842,80	R\$ 2.030,13

O valor da taxa de inscrição é de R\$ 30,00 e da assistência viagem de R\$ 15,00.

Para crianças com idade de 0 (zero) a 3 (três) anos – cortesia; CHD de 4 (quatro) a 11 (onze) anos – 50% da estada adulto mais taxa de inscrição e assistência viagem. A certidão de nascimento da criança será solicitada na recepção no dia da entrada no Club Med Village Trancoso.

Quaisquer eventuais situações lacunosas serão decididas pela Diretoria do SINPROFAZ, de acordo com a disponibilidade dos prestadores de serviços e do nosso orçamento.

DIRETORIA DO SINPROFAZ

Durante posse da nova Diretoria, presidente do SINPROFAZ alerta para tentativa de privatização da dívida ativa da União

A cerimônia de posse da Diretoria eleita para dirigir o SINPROFAZ nos próximos dois anos foi realizada no dia 4 de julho, mais uma vez no Centro Cultural Evandro Lins e Silva da OAB Nacional, prestigiada por autoridades e membros da Carreira

Em discurso aos presentes, o presidente reeleito do SINPROFAZ, Achilles Frias, fez um balanço da gestão que se encerrou e uma leitura das expectativas da Carreira para o futuro, assim como da atuação do Sindicato perante a sociedade ao longo dos próximos dois anos. O presidente ainda denunciou as propostas de privatização da dívida ativa da União, pleiteou uma reforma tributária condizente com a realidade econômica do país e defendeu a estruturação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, visando à atuação cada vez mais efetiva da Carreira no combate à sonegação e à corrupção. (Veja íntegra do discurso na página 8.)

Conhecedor das lutas lideradas pelo Sindicato e das vitórias alcançadas em prol da Carreira, o PGFN Fabrício Da Soller disse que os interesses corporativos da Carreira são tão legítimos quanto quaisquer outros interesses considerados pela Administração. "Tenho acompanhado todo o trabalho desenvolvido pelo SINPROFAZ em defesa desses pleitos e passei a ser um profundo admirador da postura dessa Diretoria, da capacidade de diálogo e responsabilidade desses senhores." ressaltou Da Soller.

Representante da Carreira no Congresso Nacional e filiado ao SINPROFAZ, o deputado Tadeu Alencar afirmou: "Como PFN e deputado, pude acompanhar o quanto



Compuseram a mesa da solenidade de posse o presidente reeleito do Sindicato, Achilles Frias; o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Fabrício Da Soller; o Procurador-Geral Adjunto, Cláudio Seefelder; o PFN secretário-executivo do Ministério da Justiça, José Levi Mello do Amaral Júnior; e o deputado federal, líder do PSB e membro da Carreira, Tadeu Alencar

a Advocacia Pública ganhou em articulação nos últimos anos. Desejo à Diretoria que essa segunda gestão seja tão exitosa, ativa e vitoriosa quanto a primeira, e que os senhores não percam essa capacidade de mediação e diálogo tão relevante às funções públicas."

O PFN José Levi Mello do Amaral Júnior, secretário-executivo do Ministério da Justiça, relembrou as conquistas que marcaram a primeira gestão da Diretoria reeleita e fez votos de novos triunfos: "Registro minha felicidade em presenciar momento tão importante para nos-

sa Carreira, em que temos Achilles Frias na presidência do SINPROFAZ e Fabrício Da Soller como PGFN. Após uma gestão vitoriosa, de grandes conquistas e defesa de prerrogativas essenciais, meu desejo é que tenha muito sucesso, Achilles! O seu sucesso é o de toda a Carreira", encerrou.

Cláudio Seefelder, Procurador-Geral adjunto da Fazenda Nacional, citou projetos da PGFN que, graças ao apoio do SINPROFAZ, alcançaram sucesso, a exemplo da publicação do "Novo Código de Processo Civil Comentado na Prática da

Fazenda Nacional” e a realização do Congresso de Contencioso Tributário da PGFN e o FGTS.

A cerimônia contou ainda com a presença dos ex-presidentes Heráclio Camargo, Allan Titonelli, Anderson Bittencourt e João Carlos Souto. Os filiados Osvaldo Antônio de Lima, presidente da Junta de Julgamento, José Edmundo de Lacerda, presidente do Conselho Fiscal, e José Carlos Loch, representante da Carreira no Conselho Superior da AGU, também compareceram à solenidade. Entidades como ANAUNI, ANAFE, ANAPE, ANPM e ANADEF foram representadas na cerimônia por seus dirigentes. ■



Diretoria do SINPROFAZ 2017/2019

Da esq. para a dir.: André Emmanuel Batista Barreto Campello, Caio Graco Nunes de Sá Pereira, José Ernane de Souza Brito, Roberto Rodrigues de Oliveira, Iolanda Guindani, Valéria Gomes Ferreira, Achilles Linhares de Campos Frias, Giuliano Menezes Campos, Juscelino de Melo Ferreira, Sérgio Luís de Souza Carneiro, Juçara Valadares Lopes Faria, Carlos Alexandre Dias Torres, Rodrigo Oliveira Mellet, Antônio Duarte Guedes Neto. (Completa a Diretoria, na condição de suplente, a PFN Loan Kizzy Reina, que não pôde comparecer à solenidade.)

“Reeleição foi opção da Carreira pela luta em prol da sociedade”

Achilles Linhares de Campos Frias

A Carreira de Procurador da Fazenda Nacional, ao reeleger a atual Diretoria do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ), fez manifesta opção pela luta não apenas dos seus interesses meramente corporativos, mas, sobretudo, dos interesses da sociedade brasileira.

O SINPROFAZ se destaca, cada vez mais, pela atuação educativa junto à população, ao defender políticas voltadas para a justiça fiscal, sem a qual não haverá justiça social.

A economia de mercado é uma realidade. Experimentos de outros países pela seara da economia estatizada demonstraram a inviabilidade prática de tal sistema. O direito tributário supera em relevância e complexidade o ramo do direito financeiro, do qual se originou.

Em uma sociedade socialista ideal, o sub-ramo direito tributário seria até prescindível, na medida em que o Estado patrimonialista, e que tudo possui, poderia valer-se apenas do ramo direito financeiro.

No capitalismo, porém, o Estado regulador impescinde dos tributos para prover o seu funcionamento. O mercado, conclui-se, deve a própria existência à tributação, sendo, portanto, em tese, o seu maior entusiasta.

No Brasil, no entanto, a lógica parece invertida. O grande capital acaba sendo o menos tributado.

O sistema tributário brasileiro é estruturado para permitir que a desigualdade social se perenize. Fala-se que a carga tributária nacional é extremamente elevada, mas, na realidade, ela está na média das



cargas tributárias dos países desenvolvidos. A injustiça de nossa carga tributária está na sua composição e não em seu tamanho.

Em nosso país tributamos muito mais o consumo e muito menos a renda, ao passo em que nos países mais desenvolvidos tributa-se mais a renda e menos o consumo. O Brasil, dentre os países integrantes do G-20, é o que mais tributa o consumo e o segundo que menos tributa a renda. Trabalhadores e consumidores respondem por mais de 80% da carga tributária brasileira, enquanto que o capital, menos de 20%.

A tributação sobre o consumo, embora dirigida a todos, acaba comprometendo mais acenadamente os pobres, que gastam toda a sua renda com a aquisição de bens indispensáveis à sua subsistência.

O imposto sobre a renda possui progressividade demasiadamente tímida, implicando em mais uma injustiça fiscal, posto que submete

a classe média à mesma alíquota aplicada às altas rendas. Ademais, sendo os lucros e dividendos tributados apenas na pessoa jurídica, e não na física, os proprietários do capital das empresas não pagam imposto sobre a renda.

O Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto na Constituição da República em 1988, até hoje não foi regulamentado...

Não bastassem as iniquidades do sistema tributário brasileiro, convivemos com índices alarmantes de sonegação. O Sonegômetro, estudo e marca registrada do SINPROFAZ, aponta que valores superiores a 500 bilhões de reais são sonegados anualmente. Temos denunciado que não há interesse no combate à sonegação, posto que esta é essencial para a formação do ‘caixa dois’ que financia ilegalmente as campanhas eleitorais e alimenta diretamente a corrupção.

A maior parte do montante sonegado provém dos grandes

conglomerados, eis que dispõem de meios sofisticados como a lavagem de dinheiro, que responde pelo grosso da sonegação. Assim, praticam concorrência desleal para com os médios e pequenos empreendedores, os maiores prejudicados ao lado dos trabalhadores, que pagam o imposto sobre a renda na fonte e são altamente tributados em seu consumo.

Mas não é só.

A dívida ativa da União, cuja cobrança a Constituição da República determina que seja feita exclusivamente pelos Procuradores da Fazenda Nacional, apresenta um estoque de quase 2 trilhões de reais, a maior parte nas mãos de grandes devedores. Apenas para ilustrar, já que a questão previdenciária está em voga, dois terços do estoque da dívida para com a Previdência Social encontram-se nas mãos dos 3% maiores devedores.

Destaque-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), há mais de ano, concentra a sua atuação na cobrança das dívidas superiores a 1 milhão de reais e dispense ainda mais esforços na recuperação dos que devem acima de 15 milhões de reais. Tal estratégia não consiste numa cega perseguição aos que mais devem, mas, ao contrário, atende ao princípio constitucional da eficiência, vez que aumenta a arrecadação de recursos a serem destinados à execução das políticas públicas.

A PGFN depara-se, porém, com forte redução orçamentária, justo quando concentra o seu atuar mais intensamente na cobrança das grandes dívidas. Não bastasse a redução drástica do orçamento, ainda tem praticamente metade do já diminuto orçamento contingenciado.

O que é mais importante? Estruturar a PGFN para combater a sonegação promovida pelo grande capital e cobrar as maiores dívidas,

ou desestruturar propositadamente o órgão, possibilitando o fomento do financiamento ilegal das campanhas e da corrupção e a proteção aos grandes devedores? Nem se fale em falta de recursos: a PGFN, mesmo sem estrutura, consegue dar um retorno oitocentas vezes maior ao valor nela investido, ou seja, se mais investimento houvesse, o retorno para o próprio governo seria ainda elevado.

O que é mais importante? Estruturar a PGFN para combater a sonegação e cobrar as maiores dívidas, ou desestruturar propositadamente o órgão para facilitar o financiamento ilegal das campanhas, a corrupção e a proteção aos grandes devedores?

Opta-se, entretanto, por destruir deliberadamente a PGFN, a fim de possibilitar a continuidade da promíscua relação entre os corruptos detentores do poder e o grande capital que os financia diretamente.

Assim, recursos retirados do povo – que, como vimos, responde por mais de 80% da carga tributária brasileira – e que deveriam custear investimentos em educação, saúde, segurança pública, infraestrutura e seguridade social são, na prática, renunciados pela União como forma de proteger o sistema corrompido.

E apesar de toda a proteção do sistema para o não pagamento das dívidas, se houver incômodo aos poderosos grandes devedores da

União, periodicamente o governo os beneficia com generosos parcelamentos, invertendo-se a lógica de que deve haver punição para os que não pagam os seus deveres em dia. Os vulgarmente chamados Refis ocorrem com frequência, perdoados os acessórios que deveriam punir a falta de pagamento pontual, em uma evidente proteção aos maus pagadores. Um verdadeiro escárnio para com os bons pagadores e um estímulo à inadimplência tributária.

Os projetos de redução das dívidas chegam a ser tão agressivos que, em alguns casos, quase que se retoma o valor nominal delas. Não raras vezes os próprios contribuintes afirmam o óbvio: mais vale declarar e não pagar os tributos a tomar dinheiro a juros no sistema financeiro, de modo que capitalizar-se com o dinheiro do povo é mais barato.

Em suma: o capital, que deve a sua existência à economia baseada na tributação, no Brasil paga muito menos tributo do que os trabalhadores e os pobres, em razão da composição de nossa carga tributária ser destinada à manutenção da desigualdade social. Não bastasse, pratica, impunemente, os mais elevados índices de sonegação em nível mundial; ainda, deve quantias vultosas e não sofre a devida coerção, em razão da falta de vontade política em estruturar o órgão constitucionalmente responsável pela cobrança; e, finalmente, quando cobrados, os poderosos valem-se dos generosos parcelamentos periódicos.

Mas, a situação ainda pode piorar exponencialmente. Estamos atravessando a maior crise política, econômica e de princípios do Brasil. Os valores têm sido invertidos numa proporção jamais vista. O interesse público parece ser um conceito cada vez mais indefinido, impreciso e, sobretudo, indesejado.

Negociatas espúrias são perpetradas à luz do dia, com o maior descaramento. A certeza da impunidade, fruto do conluio promíscuo entre os Poderes constituídos, permite que os maiores descabros sejam levados a cabo.

A vontade popular é uma realidade superlativamente distante. Vê-se nitidamente que os corruptos governantes do país e os parlamentares representantes do grande capital internacional correm para aprovar medidas que estão destruindo a Nação.

As janelas de oportunidades que os referidos bandidos encontraram nos últimos meses transformaram o Brasil no maior balcão de negócios do planeta. Conquistas históricas e seculares estão sendo aniquiladas nesses poucos recentes dias, sem nenhuma legitimidade.

Verdadeiras fortunas estão sendo formadas pelos que promovem a venda do Estado brasileiro à custa dos direitos do povo. Neste contexto, infelizmente, o destino da dívida ativa da União não tem sido diferente.

Existem projetos legislativos para privatizar a dívida ativa da União, ou seja, para privatizar o dinheiro do povo. Seja sob que terminologia for – cessão, securitização etc. –, na verdade o que se pretende é passar para o setor privado a cobrança da referida dívida. Pretende-se transferir para os bancos, que devem mais de 100 bilhões de reais para a União, a cobrança da dívida ativa da União!!!

O sistema financeiro nacional deve 124 bilhões de reais à União e pretende cobrar, ou 'não cobrar', as próprias dívidas.

O desmantelamento da PGFN é flagrante. Uma vez perpetrada a privatização da cobrança da dívida ativa da União, a desestruturação do órgão será completa, de modo que não adiantará alegar que apenas uma parte da dívida será



privatizada, pois, se hoje já não há propositadamente estrutura para tal, em pouco tempo a estrutura será zero e não restará outra opção que não seja o repasse de todo o estoque para os bancos. Estamos, em última análise, falando em abrir mão da própria soberania.

Nos países desenvolvidos a cobrança da dívida ativa está concentrada nas mãos do Estado como expressão do seu poder de império, enquanto no Brasil pretende-se repassá-la aos bancos, a maioria deles oriunda de capital estrangeiro; vale dizer, passaremos para os Estados estrangeiros o poder de cobrar ou não e de quem cobrar o dinheiro do nosso país e do nosso povo, sendo que nos países de origem do capital financeiro tal cobrança permanece nas mãos do Estado. Em suma, estamos abrindo mão da própria soberania.

Enfim, o país está sendo, além de descaradamente saqueado pela quadrilha que o governa, desmantelado para que nem mais exista em questão de tempo.

A grande mídia não informa a população acerca da gravidade do momento que atravessamos. A incipiente e tímida revolta pacífica popular recebe severa repressão estatal, por meio da gratuita vio-

lência policial por determinações superiores. Não bastasse, poucos dias atrás deparei, ao sair da sede do SINPROFAZ, com a chocante cena de comboio do Exército a ocupar as ruas de Brasília por determinação do Presidente da República. Tamanha truculência e retrocesso deixam claro que os interesses ora defendidos pelo governo não serão deixados de lado sem que haja, por parte da sociedade civil organizada, um forte e decidido engajamento.

Os donos do poder cobram a fatura dos interpostos que lá estão a seu mando. Tenta-se desqualificar as entidades organizadas, taxando-as de corporativistas, a fim de evitar que haja resistência ao plano de destruição do Estado.

O povo brasileiro precisa sair da inércia e defender o Brasil que ainda existe. Nessa linha, o SINPROFAZ se manterá atuante, propugnando por uma reforma tributária equânime e pelo fortalecimento da Carreira de Procurador da Fazenda Nacional, visando o combate à sonegação e a recuperação dos créditos do povo; enfim, lutando por um Brasil forte, justo e soberano!

À luta!
Obrigado. ■

Gestão focada na proximidade com os PFNs

O Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Fabrício Da Soller, é certamente o ocupante do cargo com maior aceitação por parte da Carreira em toda a história do órgão. Catarinense de Criciúma, SC, formado na UFRS, tomou posse como Procurador da Fazenda Nacional aos 24 anos, em 1998. Com pós-graduação *latu sensu* em Direito Econômico e das Empresas e em Administração Pública pela Fundação Getúlio Vargas, e em Direito Tributário pela Universidade Católica de Brasília, Da Soller tem vasta experiência na gestão dentro da PGFN. Foi Procurador-Geral Adjunto de janeiro de 2007 a setembro de 2015, quando decidiu sair após o pedido de exoneração da então Procuradora-Geral, Adriana Queirós. Depois de cinco meses voltou para a PGFN, a convite do ministro Nelson Barbosa, desta vez no cargo de Procurador-Geral. Valorizando o contato com os colegas nas diversas unidades, o Da Soller vem trabalhando para cumprir uma agenda que prevê a visita a todas as unidades da PGFN até o final deste ano, o que seria inédito. Sobre o combate à sonegação no país, que qualifica como uma “enorme chaga do Estado brasileiro”, o Procurador-Geral afirma que “nós, os Procuradores e a PGFN, somos uma Instituição vocacionada para fazê-lo, mas precisamos de recursos para isso. E se os recursos nos forem dados, pode ter certeza, nós conseguiremos diminuir os efeitos nefastos dessa ilegalidade da sonegação”.



O senhor goza de grande prestígio junto à Carreira. Como foi a aceitação do seu nome, por parte dos Procuradores, quando foi nomeado para o cargo de Procurador-Geral da Fazenda Nacional?

Quando assumi a PGFN, a convite do ministro Nelson Barbosa, nossa Instituição estava num momento muito conturbado. Como de resto a AGU. Era um momento difícil em decorrência da insatisfação dos colegas, que tinha raízes em condições estruturais não desejáveis. E havia também a insatisfação com relação à remuneração. Foi, de fato, um desafio assumir naquele momento. Dias depois da minha posse, foi encaminhado ao Congresso Nacional um projeto de lei que buscava endereçar algumas dessas insatisfações.

Isso já foi resultado da sua atuação?

Não. Já estava bem delineado. O projeto seguiu para o Congresso uma semana depois da minha posse. Eu cheguei a participar da discussão desse projeto meses antes, quando era Procurador-Geral Adjunto.

E o projeto de lei?

Havia o projeto de lei que dizia respeito aos Procuradores, e um outro que dizia respeito aos servidores. Neste eu tentei influenciar na última hora, mas não foi possível. O projeto de lei que foi encaminhado, no que tange aos servidores administrativos, não contemplou os servidores da PGFN. Mas ali já não tive mais como influenciar. Mas, enfim, quando assumi a Instituição

estava bastante conturbada ainda. Eu creio que ter demonstrado aos colegas Procuradores e aos colegas servidores que eu me empenharia de fato na aprovação desses projetos foi uma sinalização importante.

Entendo que havia realmente uma desconfiança natural com relação à minha pessoa, que eu atribuo ao fato de eu ter ficado tanto tempo aqui como adjunto e substituto. Acredito que as pessoas pudessem pensar, e até acho justo que pensassem, que a minha gestão poderia ser mais do mesmo que eles haviam vivenciado.

Desconfiança de que faltaria empenho na causa dos Procuradores?

Que poderia faltar empenho, enfim, que a PGFN não teria as

mudanças significativas que os colegas ambicionavam. Mas pelo fato de ter participado das administrações anteriores (do PGFN Luiz Inácio Adams e da PGFN Adriana Queiros), fui formando convicções, percebendo o que precisaria ser alterado. Eu acho que isso me capacitou sim para, ao assumir este cargo, imprimir as minhas ideias; verificar onde precisaria haver mais ênfase. Naturalmente, eu percebi que trabalhar pessoalmente na aprovação desses projetos era uma questão de sobrevivência, não minha como Procurador da Fazenda Nacional, mas uma questão de sobrevivência da própria Instituição.

E não era só uma questão corporativa, certo?

Não. Não era uma questão corporativa. Basta ver que, por essa insatisfação enorme com relação às questões estruturais – muitas permanecem – e a questão remuneratória, a Instituição não conseguia avançar. Com isso perdíamos todos: nós os Procuradores, os servidores e a sociedade, para quem a gente presta o nosso serviço. Não era uma questão meramente corporativa. Era uma questão que influenciava no resultado do trabalho que nós prestamos à sociedade.

E demandas justas.

Demandas justas, não tenho dúvida nenhuma. Convenhamos, introduzir um elemento como o dos honorários advocatícios tem tudo a ver com a meritocracia. Passamos a ter a remuneração atrelada ao resultado que oferecemos. Por isso que eu reafirmo: era uma demanda justa; retorna para a sociedade em melhores serviços. E o fato de você ter parcela da sua remuneração atrelada ao seu desempenho é um grande estímulo para a gente aprimorar nosso trabalho. E eu acho que isso é perceptível hoje. Não que não houvesse zelo anteriormente, mas, obviamente, é um mecanismo

Introduzir um elemento como o dos honorários advocatícios tem tudo a ver com a meritocracia. Passamos a ter a remuneração atrelada ao resultado que oferecemos

que reforça esse comprometimento e esse cuidado que a gente tem com as nossas atribuições.

Voltando à aceitação da categoria...

Sim, eu acho que esse aspecto contribuiu para as pessoas verificarem que a nossa gestão poderia ter um compromisso efetivo com as demandas que os colegas tinham e têm. E, naquele momento, as demandas mais prementes eram aquelas que se viam contempladas no projeto de lei. E houve um esforço da nossa administração junto com o SINPROFAZ, junto com os colegas, de trabalharmos perante o Congresso Nacional, depois perante os órgãos do Poder Executivo – Ministérios do Planejamento e Fazenda, AGU e Casa Civil – para a regulamentação do projeto de lei que fora aprovado.

Eu creio que os colegas perceberam que não faltaria empenho da nossa parte. E eu creio que isso contribuiu para o reconhecimento de que havia uma proximidade, havia um efetivo compromisso. E eu também, juntamente com os colegas que compõem aqui o gabinete,

percebia que havia uma distância muito grande entre a administração, o órgão central da PGFN, e os colegas nas unidades. Eu procurei ter uma comunicação mais direta com os colegas, não só da minha parte, mas também dos adjuntos, dos coordenadores, buscando sempre atender o mais rápido possível os questionamentos que os colegas fazem. Eu passei a visitar as nossas unidades junto com os adjuntos.

Foi criado algum canal de comunicação mais direto com os Procuradores?

Os colegas hoje questionam pela lista institucional (de e-mail) e recebem respostas por parte da administração. É um mecanismo bem ágil de questionamento e de respostas que nós não nos furtamos a dar. A lista institucional já existia. Houve apenas uma alteração que eu criei e que foi significativa. Era uma demanda dos colegas que a lista fosse mais aberta. Ou seja, que todos pudessem se manifestar sem precisar se cadastrar previamente. Essa sistemática foi alterada, se eu não me engano, ainda na gestão anterior do doutor Paulo Riscado e nós, com base nessa nova sistemática, buscamos ser ágeis nas respostas aos questionamentos que os colegas fazem à administração.

Tanto na parte da dívida, da representação judicial, da gestão administrativa da PGFN, a gente procura atender o mais rápido possível os questionamentos. E como eu disse, tenho procurado visitar a nossas unidades estaduais e regionais. Eu creio que no final deste ano eu conseguirei ter visitado todos os estados. Acredito que já fui a 15 ou 16 unidades desde que tomei posse. E estou aqui com o calendário já pra finalizar este ano. Creio que será a primeira gestão a conseguir tal feito. Mas isso não é algo para ser dito apenas da boca para fora. É algo que busca traduzir a importância que nós damos ao contato com os colegas; verificar que eles tinham e

têm uma demanda de aproximação com quem está temporariamente fazendo a gestão do órgão central. O PFN deve sentir que ele tem em nós não uma pessoa alheia à PGFN, mas pessoas como as demais e que momentaneamente têm a atribuição de fazer a gestão do órgão. Daqui a pouco serão outras pessoas, e eu e os demais colegas adjuntos seguramente estaremos nas coordenações, nas unidades descentralizadas, fazendo o mesmo trabalho que os demais colegas. É tentar que as pessoas percebam que nós somos parte de um todo e não algo separado, que foi uma crítica que a gente ouviu com muita frequência em 2015.

O senhor teve alguma atividade sindical ao longo da carreira de PFN?

Eu sempre fui filiado ao SINPROFAZ, desde praticamente a primeira semana de Procuradoria. Fui a alguns encontros nacionais que o Sindicato organiza. Acho o Sindicato um importante foro de discussão, de se pensar a Instituição. Cumpre o SINPROFAZ um papel importantíssimo de colaboração na formação de uma Instituição melhor. Eu tenho plena consciência disso e reforço isso sempre com o presidente Achilles.

E claro que haverá momentos em que a posição do Sindicato poderá ser diferente da posição da Instituição. Isso é absolutamente normal. O importante é haver respeito e compreensão pelo papel que cada um desempenha. E isso tem havido. Eu sou só elogios com relação a isso porque o SINPROFAZ, nesse sentido, guardada a independência que ele tem que ter e tem, é um parceiro da administração. Ele critica quando tem que criticar. Nós podemos discordar das críticas, mas a posição que o SINPROFAZ assume é importante, é relevante no debate, e eu ouço com muito cuidado.



O senhor acredita que o SINPROFAZ tem consciência de que o melhor para o Procurador é uma PGFN forte?

Com certeza. Eu creio que o SINPROFAZ compreende a importância da Instituição. Não são demandas estritamente corporativas, no sentido pejorativo que as pessoas utilizam, não obstante as demandas corporativas serem importantes também, claro. Alguém tem que vocalizar essas demandas. E é papel do Sindicato fazê-lo. Mas eu tenho plena convicção de que tanto o SINPROFAZ como seus membros têm uma compreensão mais abrangente da importância da Instituição. E colaboram para que a PGFN consiga essa projeção, consiga ter instrumentos eficientes para o desempenho de suas atividades. Não é apenas um olhar estritamente corporativo, no sentido pejorativo.

O que o senhor acha do Sonegômetro, uma iniciativa do SINPROFAZ?

Eu já comentei isso antes com pessoas daqui. É um instrumento que traz visibilidade para os Procuradores da Fazenda, para o próprio

Sindicato e para a Procuradoria por extensão, porque chama a atenção para uma das chagas do Brasil: a sonegação fiscal.

No Brasil não se atribui à sonegação fiscal a gravidade que de fato ela tem, a importância dos valores que ela representa.

Concordo plenamente. É muito dinheiro que deixa de ingressar nos cofres públicos e, portanto, deixa de se traduzir em políticas públicas.

Os dados do Sonegômetro indicam que os valores da sonegação são da ordem de 530 bilhões de reais por ano. Já a corrupção representa metade disso.

São chagas do Estado, da sociedade brasileira. Mas é a sonegação, diferentemente da corrupção, que é percebida como algo extremamente nefasto. E daí a relevância de um instrumento como o Sonegômetro. É importante que a sociedade perceba que a sonegação é algo tão deletério, tão prejudicial quanto os atos de corrupção.

Pela sonegação, como eu disse, deixam de ingressar recursos públicos relevantes para as polí-

ticas públicas do Brasil. E não é também despidendo mencionar que a sonegação prejudica o ambiente concorrencial. Empresas que seguem as leis e pagam seus tributos são prejudicadas. Isso prejudica o desenvolvimento nacional. Uma empresa que poderia entrar no Brasil, investir no país, gerar empregos, gerar renda, gerar impostos, vai pensar duas vezes antes de fazê-lo. Se ela sabe que vai ingressar num ambiente concorrencial que não é justo, onde competidores sonegam, alguns sistematicamente, ela não vai fazê-lo. Isso prejudica a sociedade como um todo.

Daí a importância também da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de cobrar os sonegadores. Porque ela atua para combater esse tipo de atividade nefasta ao Brasil, à sociedade brasileira, à economia, à geração de empregos, à geração de renda, enfim, acaba permeando toda a sociedade. É o nosso grande desafio é este: que as pessoas percebam que isso é muito relevante. Então o grande mérito que eu vejo no Sonegômetro do SINPROFAZ, com essa campanha que já vem há anos, é de chamar a atenção da sociedade brasileira. Isso é algo que precisa ser combatido. Nós os procuradores e a PGFN somos vocacionados para isso, nós precisamos de recursos.

E o impostômetro? Não seria uma justificativa à sonegação? Como se o país tivesse a maior carga tributária do mundo?

A carga tributária brasileira, para um país em desenvolvimento, é alta. Ela é superior à dos demais países em desenvolvimento. Mas também, o que as pessoas às vezes esquecem é que a nossa Constituição trouxe como obrigação uma série de serviços que em outros países não são custeados com tributos. Nós temos no Brasil o SUS,

Vamos fazer uma reforma do PIS/COFINS, vamos torná-lo mais simples para o contribuinte. É um tributo extremamente complexo. Isso gera demandas judiciais, gera interpretações divergentes por parte do contribuinte, por parte do Fisco

que é universal. Temos um Regime Geral de Previdência que abarca muitas pessoas. Temos muitos benefícios assistenciais pagos pelo INSS que têm que ser custeados com tributos.

Então, acho que a nossa carga tributária acaba respondendo por uma série de serviços de políticas públicas que a Constituição obriga o Estado brasileiro a fazer, enquanto em outros países não é assim. Mas as pessoas percebem que pagam tributos e, no entanto, os serviços prestados poderiam ser melhores. Com certeza poderiam ser melhores. Isso também é um desafio nosso.

E o que o senhor acha do impostômetro?

O impostômetro sinaliza para uma carga tributária elevada, mas na verdade o que nós temos é uma sonegação muito grande e uma carga tributária que busca responder e não responde. Temos atualmente um déficit de resultado primário de 159 bilhões de reais. Ou seja, o Estado brasileiro, mes-

mo antes do pagamento dos juros, tem uma arrecadação inferior aos gastos em quase 160 bilhões de reais. Essa é a meta de déficit primário para o ano de 2017. Ou seja, se nós atingirmos essa meta, teremos arrecadado em impostos menos 160 bilhões de reais do que gastamos em serviços públicos.

Reduzindo a sonegação em um quarto zeraria essa conta?

Eu creio que se nós conseguíssemos ter um combate mais efetivo à sonegação – e eu insisto: isso passa pela PGFN, que precisa ter instrumentos para cobrar os sonegadores – conseguiríamos diminuir muito a sonegação.

Uma reforma tributária resolveria o problema?

O grande desafio das reformas tributárias é que o contribuinte imagina uma reforma que venha a diminuir o volume de tributos que ele paga. Pela ótica dos entes, União, estados e municípios, todos pensam numa reforma tributária como uma forma de aumentar a fatia do bolo deles. Então, acaba sendo uma equação que não fecha.

Eu acho, sinceramente, que acaba sendo inexecutável uma grande reforma tributária. Penso que é mais factível se trabalhar isoladamente os tributos. Por exemplo, PIS/COFINS, que é uma parcela significativa da arrecadação tributária federal. Vamos fazer uma reforma do PIS/COFINS, vamos torná-lo mais simples para o contribuinte. É um tributo extremamente complexo. Isso gera demandas judiciais, gera interpretações divergentes por parte do contribuinte, por parte do Fisco. A simplificação do PIS/COFINS vai trazer um benefício muito importante para o sistema. Tem que ser feito com relação ao ISS, ICMS e os demais tributos. É a gente tentar ir atacando os tributos por parte. Aí acho que a gente consegue um resultado melhor.

E tem jeito de o sistema tributário ser menos injusto? Quem ganha menos não deveria pagar menos?

Ser menos regressivo, não é? É respeitar a capacidade tributária do contribuinte. Quem tem uma capacidade maior de contribuir pague mais e vice-versa. Acho que tem mecanismos, sim, que podem ser aprimorados para a gente atingir isso. Hoje, pelo fato de PIS/COFINS, ISS e ICMS, que são tributos que incidem sobre o consumo, responderem por grande parte da arrecadação desses entes (União, estados e municípios), isso acaba tendo um efeito perverso, que é isso que você aponta. Quem consome mais, e todos consomem, seja pobre seja rico, acaba pagando. Só que a parcela do consumo nas faixas de renda mais baixa é muito alta, então ele acaba tendo uma carga tributária superior a quem está numa faixa superior de renda. Então é um grande desafio mudar esse nosso sistema tributário, que hoje é voltado para o consumo, mais para a renda.

Hoje nós somos 207 milhões de brasileiros. Pouco mais de 20 milhões declaram imposto de renda. Temos uma grande fatia de informalidade, parte porque são pessoas que não se inserem no mercado de trabalho por questões estruturais, mas parte também por uma questão de sonegação. Nós temos uma gama muito grande de pessoas físicas que são contratadas como pessoas jurídicas. E aí você deixa de pagar um valor maior de imposto de renda. Você deixa de contribuir com a Seguridade Social. Isso tudo vai se somando a uma série de mazelas que acabam reforçando a ideia de que quem está nas faixas inferiores de renda paga proporcionalmente mais do que quem tá nas faixas superiores.

Como foi a transição do governo Dilma para o governo Temer?

Uma transição de governo sempre tende a ser difícil. Nas circunstâncias em que ocorreu, com o impeachment, algo excepcional dentro de uma vida democrática de um país. Houve uma mudança significativa.

Mas eu posso assegurar que dentro do Ministério da Fazenda, tanto a PGFN, a Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional, por nós termos um corpo técnico qualificado, por termos pessoas extremamente comprometidas com a gestão da coisa pública, isso acaba sendo sentido de uma forma menos abrupta. Eu acho que pelo fato de esses órgãos terem corpos técnicos estruturados, pessoas que independentemente de governo estarão aqui e farão a gestão do órgão, isso ajuda nesses momentos de transição.

Claro que vindo um novo governo vem uma nova visão da administração, de políticas públicas. Isso aqui no Ministério da Fazenda obviamente ocorreu. Foram propostas PECs, uma delas já aprovada, que é a do teto dos gastos. Outra é a da Previdência, que está em tramitação no Congresso Nacional. Enfim, é toda uma nova visão que é trazida pelo novo governo. E a Procuradoria, como órgão de consultoria jurídica, que também é, do Ministério da Fazenda, acaba tendo que acompanhar uma nova pauta de políticas públicas. Mas isso é natural para nós. O importante é termos uma Instituição forte, onde essas mudanças de governo não se façam sentir na qualidade do serviço que nós prestamos.

Eu posso assegurar que não houve mudança na forma da nossa atuação. O fato de que houve a manutenção na gestão da PGFN, da Receita Federal, demonstra isso. Ou seja, não houve uma ruptura aqui dentro da PGFN. Não obstante, eu admito que seria absolutamente natural que o ministro Meirelles, chegando ao Ministério, convidasse uma pessoa de sua confiança. Eu, pessoalmente, estava preparado para uma alteração. Mas o Ministro entendeu por bem manter a gestão da PGFN e da Receita Federal. Isso só demonstra que somos um corpo técnico qualificado e que trabalharemos com qualquer governo.



E quanto às demandas dos Procuradores relacionadas ao sucateamento da PGFN, à falta de servidores de apoio etc., o que já está encaminhado para resolver os problemas?

Esse é um ponto importante. Com relação aos servidores, teve o projeto de lei que mencionei no início da nossa conversa, que não abarcava os servidores da PGFN. Eu me empenhei pessoalmente para que esse projeto fosse alterado para incluir os servidores do PEC/FAZ da PGFN (um plano estruturado do Ministério da Fazenda, que tem servidores da PGFN, da Receita, STN etc.) pudessem ingressar no PEC/AGU. Assim eles teriam pelo menos a percepção de uma gratificação que, além de ser algo extremamente justo, viria a eliminar um possível foco de problemas que tínhamos mais adiante. Porque, com a criação do PEC/AGU, nós tínhamos servidores do PEC/AGU lotados na PGFN com um determinado tratamento remuneratório. É fácil perceber que isso não daria certo. Eles teriam atribuições iguais com tratamento remuneratório diferenciado.

Ao nosso ver, isso deveria ter sido equacionado naquele projeto. O projeto acabou sendo aprovado, mas foi vetado. Foi então proposto um novo projeto e aí nós tivemos a possibilidade de resolver o problema no nascedouro. Os nossos servidores do PEC/FAZ têm a oportunidade de ingressar no PEC/AGU e ter o mesmo tratamento remuneratório. E esses três mil cargos que serão criados no PEC/AGU poderão ter a PGFN como destino. Assim eles conviverão nas mesmas condições. Sobre a necessidade premente de um corpo de servidores maior e ainda mais qualificado, nós temos no horizonte a criação desses três mil cargos nesse projeto de lei que foi encaminhado no final do ano passado, início deste ano. E há a possibilidade de os 1.500 servidores



do PEC/FAZ ingressarem no PEC/AGU, ficando lotados e em exercício na PGFN, devemos frisar, porque não podemos perder essa força de trabalho importante. Isso pode ser, sim, um avanço no que tange a nossa falta de estrutura de pessoal.

Que é uma coisa antiga.

Infelizmente não é algo novo. Vem desde quando ingressei na PGFN em 1998. Mas em algum momento a gente vai ter que melhorar essa situação. E acho que esse projeto de lei acaba sendo um avanço nisso. Mas não é a solução dos nossos problemas, obviamente.

E com relação ao avançado sucateamento da PGFN?

É fato que temos uma estrutura aquém das nossas atribuições, mas é fato também que avançamos significativamente. Eu, que entrei em 1998, olho agora e vejo que a PGFN é muito mais bem estruturada. Hoje ela tem sistemas de TI melhores e temos buscado investir fortemente nisso. Mas é fato, e tenho que admitir, que os últimos orçamentos da Instituição têm ficado aquém da nossa necessidade de modernização. Este ano mesmo nós

temos um grande problema. Temos uma previsão orçamentária na Lei Orçamentária de 380 milhões de reais, sendo que executamos nos últimos anos algo em torno de 460 a 480 milhões de reais. Ou seja, você tem um decréscimo significativo que acaba comprometendo nossas ações. Isso obviamente tem um resultado negativo.

Mas nós não estamos parados. Temos demonstrado a quem de direito a necessidade de que isso seja solucionado com crédito suplementar, com descontingenciamento do nosso limite de movimentação e empenho. Nós temos que aumentar significativamente o nosso investimento, em especial nos sistemas de TI, que é onde conseguiremos crescer e melhorar a nossa atuação. Talvez nos próximos anos este seja o nosso maior desafio: ter um orçamento condizente com nossas atribuições e, em especial, conseguirmos investir fortemente em tecnologia. Tenho plena convicção de que a PGFN conseguirá dar saltos de qualidade investindo nos seus sistemas, em especial da Dívida Ativa e do SAJ – Sistema de Acompanhamento Judicial. ■

Necessária mudança de paradigma na cobrança de créditos tributários no Brasil

Resumo

O modelo brasileiro de cobrança de créditos tributários inadimplidos é ineficiente, uma vez que apresenta resultados pífios no que se refere aos valores arrecadados. A partir de informações e experiências colhidas no Direito comparado se busca o aperfeiçoamento da cobrança tributária com a proposta de que essa atividade seja realizada pela Administração Tributária, desjudicializando a execução fiscal. Embora a execução fiscal administrativa seja um instrumento validamente compatível com a Constituição Federal para elevar a efetividade na cobrança dos créditos tributários, o efetivo salto qualitativo para fins de melhora substancial dos resultados arrecadatários exige a mudança de paradigma que norteia a execução fiscal.

Introdução

No modelo de Estado Fiscal, que é concebido como aquele que busca os recursos econômicos para fazer frente às despesas necessárias ao desempenho de suas funções na contribuição dos cidadãos, a maior parte de suas receitas advém do patrimônio particular de seus súditos, na medida em que estes são obrigados a proceder ao pagamento de tributos.

No entanto, em sociedades políticas concebidas como Estados de Direito, o poder de tributar encontra limites no princípio da legalidade, instituído como garantia de controle da ânsia arrecadatária do Estado de um lado, e como garantia de liberdade, segurança jurídica e propriedade dos cidadãos de outra feita¹.

A República Federativa do Brasil, na formatação que lhe conferiu a



Anderson Ricardo Gomes (PSFN/Marília)

Constituição Federal de 1988, no que se refere à origem de suas receitas, caracteriza-se como um Estado Fiscal ao dar ênfase à tributação como principal fonte de seus recursos econômicos. Em síntese, os tributos consubstanciam o suporte financeiro do Estado brasileiro, sendo esta a razão da relevância do estudo dos tributos.

Não efetuando o pagamento do crédito tributário voluntariamente no prazo previsto na legislação, referido crédito adquire exigibilidade, e a partir deste momento é possibilitada à Fazenda Pública a utilização da cobrança coercitiva ou execução fiscal.

O presente estudo tem por objeto de exame exatamente os modelos de execução fiscal adotados no Brasil e no Direito Comparado como instrumentos de cobrança de créditos tributários, com o fim de analisar a juridicidade de eventuais propostas de mudanças, aperfeiçoamento o ganho de eficiência no sistema de execução fiscal brasileiro, haja vista sua notória ineficiência.

A partir do estudo das experiências colhidas no Direito alienígena, investiga-se a compatibilidade jurídica da execução fiscal administrativa com os preceitos contidos na Constituição Federal, defendendo-se que a desjudicialização da cobrança dos créditos tributários é válida como meio de buscar o aprimoramento do modelo brasileiro.

No entanto, a efetividade substancial da execução fiscal brasileira depende da substituição do atual paradigma de cobrança forçada dos créditos tributários para um novo paradigma, segundo o qual o procedimento da execução fiscal deve ter como preocupação principal a satisfação do crédito tributário inadimplido, possuindo fundamentação jurídica no princípio constitucional da eficiência e na interpretação econômica do Direito.

Assim, o aperfeiçoamento da cobrança de créditos tributários no Brasil depende da mudança cultural e conjunta dos atores envolvidos nesta atividade, sobretudo do legislador e dos membros do Poder Judiciário, com a revisão da produção legislativa e jurisprudencial, a fim de se corrigir exageros de natureza garantista por parte do Poder Legislativo e do Poder Judiciário.

Como metodologia, foi realizada pesquisa jurídico-teórica, procedendo-se à investigação junto a livros doutrinários, artigos jurídico-científicos e ementas jurisprudenciais.

2 – O MODELO DE EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRO E SUA CRISE

A execução fiscal brasileira é integralmente judicial, significando que a pretensão creditória do Estado deve ser exposta em uma ação e o procedimento executivo é

¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. 3 vol. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 03.

inteiramente presidido e realizado por magistrados e servidores judiciais, mesmo os atos materiais, que não demandem juízos ou resolução de questões (sendo estes últimos a grande maioria dos atos que se praticam na execução fiscal).

Aludido procedimento é regulamentado pela Lei n.º 6.830/80, que tem caráter de lei nacional, uma vez que é aplicável a todos os entes da federação. Esta lei confere ao crédito tributário tutela jurídica diferenciada em razão da natureza pública do crédito buscado pela ação (supremacia do interesse público sobre o particular), no sentido de que propicia à Fazenda Pública prerrogativas processuais e um procedimento executivo mais célere² que o procedimento executivo ordinário previsto no Código de Processo Civil para os demais credores.

Embora dispondo de um procedimento pré-concebido e estruturado de forma idônea para realizar a satisfação do crédito tributário inadimplido, é consenso entre todos os profissionais que lidam com a execução fiscal que o modelo brasileiro de cobrança coercitiva se encontra em crise, apresentando-se extremamente ineficiente, conforme admitido pelo então Procurador-Geral da Fazenda Nacional, no ofício n.º 624/2007/PGFN-PG, encaminhado ao Ministro da Fazenda, no qual se expõe os motivos para a apresentação de proposta legislativa regulamentando a execução fiscal administrativa, onde se lê:

Conforme demonstram os dados apresentados anteriormente, o sistema de cobrança judicial tem se caracterizado por ser moroso, caro, extremamente formalista e pouco

É consenso entre todos os profissionais que lidam com a execução fiscal que o modelo brasileiro de cobrança coercitiva se encontra em crise, apresentando-se extremamente ineficiente

*eficiente. Isto decorre do fato de não ser o Judiciário agente de cobrança de créditos, mas sim instituição dedicada a aplicar o direito e promover a justiça.*³

Tal percepção sobre a ineficácia sistêmica do modelo de execução fiscal vigente é corroborada pelos dados estatísticos divulgados anualmente pelos relatórios *Justiça em Números*, divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça, que informam que as execuções fiscais representam aproximadamente 40% de todos os processos ajuizados no Brasil, com taxa de congestionamento por volta de 90% e índice de recuperabilidade anual médio de 1% do valor de estoque da dívida ativa fazendária cobrada em juízo⁴.

Conduzem às mesmas conclusões os resultados do estudo específico solicitado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional junto ao Instituto de Pesquisas Econômicas aplicadas (IPEA) para análise do

custo e tempo do processo de execução fiscal, divulgado em janeiro de 2012, o qual concluiu que o tempo médio total de tramitação dos processos de execução fiscal ajuizadas pela PGFN é de 09 anos, 09 meses e 16 dias, que a probabilidade de obter-se a recuperação integral do crédito é de 25,8% e que só é economicamente justificável o executivo fiscal cujo crédito exequendo for superior a R\$ 21.731,45⁵.

Neste contexto, e como tentativa de promover mudanças capazes de aperfeiçoar e gerar ganho de eficiência no sistema de execução fiscal brasileiro, fora apresentada no Congresso Nacional proposta de lei instituidora da execução fiscal administrativa no ordenamento jurídico pátrio⁶, o que provocou intensos debates no ambiente jurídico brasileiro acerca da constitucionalidade de eventual execução fiscal administrativa, bem como da idoneidade de tal medida como forma para solucionar a ineficiência da execução fiscal no Brasil.

Visando colher subsídios para o exame desses questionamentos, assim como para a formulação de eventuais proposições tendentes ao aprimoramento da execução fiscal, passa-se à exposição resumida dos modelos de cobrança de créditos públicos institucionalizados em Portugal, na França, na Argentina e, com especial atenção, na Espanha e nos Estados Unidos, os quais inspiraram mais diretamente o projeto legislativo de execução fiscal administrativa brasileira.

Em seguida, é feito um breve apanhado sobre os principais pontos do projeto de lei que dispõe sobre a execução fiscal administrativa.

2 "[...] No Brasil, a ideia de que um único procedimento seria o retrato da indiferença do processo em relação ao direito material foi sustentada por Ovídio Baptista da Silva (p. ex., Curso de Processo Civil, vol. 1, 1987), em obra de grande consciência e profundidade crítica. Argumentou-se aí que a uniformidade procedimental é discriminadora de posições sociais e de situações substanciais que não se adaptam às características do procedimento ordinário. Essa reação doutrinária propôs que os procedimentos variassem conforme as necessidades carentes de tutela. Pensou-se em procedimentos diferenciados, construídos basicamente mediante a técnica da cognição (sumária e parcial) a partir das necessidades de direito material" (MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. O Novo Processo Civil. 2. Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p. 68).

3 Ofício n.º 624/2007/PGFN-PG, p. 07.

4 <http://www.cnj.jus.br/corregedoria/cnj/governanca-diferenciada-das-execucoes-fiscais>.

5 CAMPELLO, André Emmanuel Batista Barreto; FERNANDES, Helga Letícia da Silva. *Execução fiscal: o colapso de um sistema*. Disponível em: file:///C:/Users/22056487802/Downloads/execucao_fiscal_o_colapso_de_um_sistema%20(2).pdf. Acesso em: 27/01/2017, p. 14.

6 O projeto de lei mais atual que dispõe sobre a execução fiscal administrativa se encontra em tramitação na Câmara dos Deputados, registrado como Projeto de Lei n.º 5.080, de 2009.

3 – COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO DIREITO COMPARADO

3.1 – O modelo de cobrança fiscal em Portugal, na França e na Argentina

Em Portugal, o conjunto de atos materiais tendentes à satisfação do credor estatal é realizado por agentes públicos integrantes do Poder Executivo, razão pela qual se pode afirmar que a execução fiscal portuguesa é realizada no âmbito administrativo, sendo previsto e regulamentado pelo Código Português de Procedimento Tributário.

Também é ampla a extensão dos bens do devedor que são alcançáveis pela execução, abrangendo bens móveis, frutos ou rendimento dos imóveis, ainda que estes sejam impenhoráveis, e atinge até mesmo salários dos trabalhadores. E a extinção da execução fiscal administrativa pode ser realizada por meio do adimplemento forçado ou voluntário.

Na França, a cobrança de créditos tributários inadimplidos, designada de *encaissement*, é realizada toda no âmbito administrativo, sendo os agentes fiscais franceses os responsáveis pelos atos de busca patrimonial e expropriação de bens do devedor tributário, uma vez que os atos de constituição e cobrança de créditos fiscais são auto-executórios.

Quanto aos bens passíveis de penhora, merece destacar que até mesmo parcela do salário do executado é sujeita à constrição, limitado a 50% do valor do montante salarial.

Embora administrativa a execução fiscal francesa, e tendo os atos da administração tributária controláveis pela própria Administração, em razão do sistema de *jurisdição administrativa* vigente neste ordenamento jurídico, o direito de defesa do contribuinte executado é garantido de forma substancial por

Na França, a cobrança de créditos tributários inadimplidos, designada de *encaissement*, é realizada toda no âmbito administrativo, sendo os agentes fiscais franceses os responsáveis pelos atos de busca patrimonial e expropriação de bens do devedor tributário

meio da previsão de instrumentos processuais e recursais de revisão dos atos administrativos praticados pelos agentes fiscais na condução do procedimento de cobrança, e cuja apreciação é de competência de tribunais administrativos.

Na Argentina, a execução fiscal é realizada na via administrativa, sendo a Administração Federal de Ingressos Públicos o órgão estatal responsável pelo processamento e realização de atos materiais de expropriação patrimonial do devedor tributário.

Quanto aos bens passíveis de penhora, o agente fiscal tem a prerrogativa de penhorar, administrativamente, contas bancárias e demais ativos financeiros depositados em bancos, bem como de constriar bens de qualquer natureza visando à satisfação do crédito público.

É prevista a figura da penhora preventiva, a ser realizada a qualquer momento do procedimento de execução, e também a indisponibilidade de bens do contribuinte e de eventuais responsáveis tributários e devedores solidários.

Faculta-se ao executado impugnar a cobrança perante a autoridade competente que conduz a execução fiscal.

E é possível a submissão ao Poder Judiciário da juridicidade do procedimento por ação do contribuinte para questionar a validade jurídica dos atos administrativos de cobrança.

3.2 – O modelo de cobrança fiscal na Espanha

Na Espanha, o recolhimento de tributos ou a *recaudación* pode decorrer do pagamento voluntário destes pelos contribuintes, ou da cobrança coativa, que no direito espanhol recebe a nomenclatura de *via de apremio*. O assunto é disciplinado pelo normativo nominado de *Ley General Tributaria*, o qual traz o procedimento de *apremio*, que consiste na execução fiscal administrativa espanhola.

Também na Espanha, a cobrança executiva dos créditos fiscais se dá na via administrativa.

A cobrança de dívidas tributárias na Espanha se dá em dois períodos ou fases distintas. Na primeira fase, chamada de *período voluntário*, o contribuinte recolhe espontaneamente o tributo apurado segundo a legislação tributária aplicável. O segundo período é nominado *executivo*, e nesta fase o contribuinte submete-se ao procedimento administrativo de execução.

Iniciado o período *executivo*, a administração tributária espanhola pode cobrar coercitivamente seu crédito, por meio de processo de execução, conduzido por si mesma, com a possibilidade de utilização das várias prerrogativas que a legislação espanhola lhe confere para a cobrança do crédito tributário.

O processamento judicial da execução fiscal é vedado no ordenamento espanhol, conforme assevera mais uma vez Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy⁷.

A execução fiscal administrativa inicia-se e tem impulso oficioso em relação ao seu procedimento, suspendendo-se, excepcionalmente,

7 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *A execução fiscal na Espanha*. Disponível em: <http://www.arnaldogodoy.adv.br/artigos/execucaofiscalespanha.htm>. Acesso em: 25/01/2017.

e tão somente, nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito exequendo, ou quando demonstrada de plano a insubsistência do referido crédito tributário.

A execução fiscal administrativa é instruída por título executivo, nominado de *providencia de apremio*, e dotado de presunção de exigibilidade, liquidez e certeza, consistindo em documento apto a ensejar a penhora administrativa.

Quanto ao procedimento propriamente dito, a execução fiscal administrativa espanhola se inicia com a notificação do devedor, na qual deve constar a identificação da dívida e a discriminação dos valores do principal e acessórios cobrados (*recargos del período ejecutivo*).

Decorrido o prazo para o recolhimento do crédito exequendo após a notificação inicial do período executivo, autoriza a Administração tributária espanhola a efetuar imediatamente a penhora administrativa de bens do devedor, ao que se seguirá nova notificação ao devedor, oportunizando-lhe a contestação da cobrança.

Rejeitada a defesa do contribuinte, passa-se à fase da tomada definitiva dos bens do executado, com o leilão ou adjudicação dos bens penhorados.

Sobre os bens passíveis de penhora e sobre a ordem de constrição, tem-se que a penhora deverá incidir, preferencialmente, sobre dinheiro, bens móveis e imóveis, sendo de se destacar a possibilidade de a penhora recair sobre *saldos, salários e aposentadorias*.

A alienação judicial do bem penhorado depende do “trânsito em julgado” da decisão administrativa relativa à respectiva execução fiscal.

E o procedimento se encerra com o recolhimento do crédito, com a extinção do mesmo por qualquer outra causa ou com a constatação

A opção pela *administrative collection procedure* (execução administrativa) demonstra o alto grau de prerrogativas de que dispõem os agentes fiscais norte-americanos na busca pela satisfação dos tributos inadimplidos

de que o débito fiscal não seja mais passível de cobrança em razão da declaração de falência ou insolvência dos obrigados ao pagamento.

3.3 – O modelo de cobrança fiscal nos Estados Unidos

No sistema norte-americano são previstas duas formas diversas para a cobrança de créditos tributários: de um lado, tem-se a cobrança administrativa, designada *administrative collection procedure*, e de outro, a cobrança na via procedimento perante o Poder Judiciário, o *foreclosure action*.

As atribuições do fisco norte-americano, na esfera federal, são de competência do *Internal Revenue Service* (equivalente à Receita Federal no Brasil), sendo que a este órgão cabe a escolha discricionária por qual forma de cobrança adotar para exigência de tributos inadimplidos.

Na grande maioria das situações, a execução fiscal se opera no âmbito administrativo, com o *Internal Revenue Service* praticando todos os atos de expropriação patrimonial do devedor, vez que a tramitação da cobrança coercitiva

na seara administrativa se apresenta mais célere e, por corolário, eficiente, haja vista o alto grau de poder e discricionariedade de que são dotados os agentes fiscais norte-americanos, conforme observa Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva⁸.

O procedimento executivo fiscal administrativo tem por características principais a celeridade procedimental e a severidade das medidas expropriatórias adotadas pela Administração tributária que implicam graves e sérias consequências na vida negocial do contribuinte inadimplente, tratando-se de “*procedimento que privilegia o fisco em todas as instâncias, temido pelas consequências e pelo tormento que representa na vida do contribuinte*”, conforme comenta Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy⁹.

A opção pela *administrative collection procedure* (execução administrativa) demonstra o alto grau de prerrogativas de que dispõem os agentes fiscais norte-americanos na busca pela satisfação dos tributos inadimplidos.

Por outro lado, a preterição de tais agentes pela cobrança via procedimento judicial se justifica pelo excesso de formalidade e morosidade que a tramitação perante o Poder Judiciário acarreta, o que, no juízo das autoridades fiscais, é prejudicial à rápida e efetiva satisfação do crédito inadimplido, o que iria contra ao pragmatismo típico da cultura dos Estados Unidos, conforme anota Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, *ipsis litteris*:

A execução fiscal por via administrativa é o meio mais comum, mais usado, garantindo a tomada de bens do devedor e a realização do crédito público sem a intervenção do Judiciário. Formalidades e delongas são dispensadas. A relutância por parte do governo norte-americano em usar o processo judicial como mecanismo

8 QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. *Execução fiscal: eficiência e experiência comparada*. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em: 26/01/2017.

9 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Execução fiscal administrativa nos EUA intimidada*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-mai-26/execucao-fiscal-administrativa-eua-intimida-sumaria>. Acesso em: 26/01/2017.

de execução fiscal reflete os custos e o tempo gastos em discussões judiciais. A utilização da via administrativa é comprovação de adesão a realismo jurídico. O que é típico da cultura normativa norte-americana, reflexo do pragmatismo de William James, Charles S. Pierce e de John Dewey, e conseqüente inserção no pensamento jurídico daquele país, o que aferível na trajetória de Oliver Wendell Holmes Jr., entre outros.¹⁰

Convém anotar que o modelo dos Estados Unidos é permeado pela cultura de conformidade tributária voluntária, identificada como *voluntary compliance*, segundo a qual o pagamento de tributos deve ser considerado como um exercício de cidadania, no sentido de representar a contribuição individual do cidadão à coisa pública e a manutenção dos serviços públicos gerais.

Neste contexto social, existe um dever fundamental ao pagamento do tributo, nos termos dogmáticos desenvolvidos pelo autor português José Casalta Nabais¹¹, e, em contrapartida, aqueles que não contribuem com o recolhimento tributário segundo as respectivas capacidades contributivas são destinatários de um grande desvalor social perante seus concidadãos, o que justifica e legitima a extrema severidade com a qual o ordenamento jurídico norte-americano trata os inadimplentes tributários (legislação penal de tolerância mínima, imposição de severas multas tributárias e procedimentos executivos enérgicos).

A execução fiscal judiciária (*forclosure action*) é reservada, na prática, para tratar de situações em que há conflitos de interesse entre os credores do devedor tributário, em casos de concurso de credores, em procedimento similar ao procedimento falimentar brasileiro.

Quanto ao procedimento da

Outro instituto posto à disposição do contribuinte para regularização de seu status fiscal por meio da composição com o fisco é o *offer-in-compromise*, que consiste em uma transação na qual é possibilitado ao agente fiscal conceder abatimento no valor da dívida

execução fiscal administrativa propriamente dito, tem que, após a constituição do crédito tributário, este é inscrito no fisco como crédito a ser cobrado (*assessment of tax*). Em sequência, a autoridade fiscal identifica o nome do contribuinte, a dívida, seu valor, período de apuração, natureza do tributo.

O fisco tem o prazo de 60 dias para notificar o contribuinte para o pagamento imediato do tributo, a contar do ato de inscrição em lista de devedor (*assessment*), dispondo do prazo de 10 anos para promover a execução da dívida, tanto na esfera administrativa quanto no âmbito judicial.

Notificado para pagamento, o contribuinte dispõe do prazo de dez dias para proceder ao recolhimento tributário, caso o valor do débito seja superior a US\$ 100.000,00 (se o montante devido for inferior a este valor, o prazo para pagamento é de 21 dias), sendo pelo mesmo ato comunicado da possibilidade de iminente constrição de contas bancárias, salários e demais bens.

É de se ressaltar que toda a siste-

mática e validade procedimental da execução administrativa tem como pressuposto a regularidade da notificação do contribuinte, de tal forma que a falta do órgão fazendário na comunicação inicial do devedor enseja a invalidade dos posteriores atos de constrição patrimonial.

Realizada a efetiva e regular notificação, o contribuinte pode adotar as seguintes condutas: 1) efetuar o pagamento; 2) buscar o parcelamento ou a composição do débito; 3) permanecer inerte.

Além da entrega de dinheiro em espécie, o pagamento do tributo pode ser realizado pelas diversas formas admitidas para o pagamento das obrigações pecuniárias admitidas no cotidiano comercial.

Outra alternativa conferida ao contribuinte inadimplente para regularizar sua situação fiscal é a busca pelo parcelamento ou composição do débito junto ao *Internal Revenue Service* (fisco norte-americano).

Para este caso, o direito tributário estadunidense prevê os *installment agreements*, que são os acordos para pagamento ou parcelamento da dívida, e para débitos inferiores a US\$ 10.000,00 há amplas possibilidades, sendo formalizado entre o agente fiscal e o contribuinte, segundo o juízo discricionário da autoridade. Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy anota que "o deferimento de parcelamento não é regra, é mera alternativa que o fisco pode utilizar, a seu critério"¹².

Outro instituto posto à disposição do contribuinte para regularização de seu status fiscal por meio da composição com o fisco é o *offer-in-compromise*, que consiste em uma transação na qual é possibilitado ao agente fiscal conceder abatimento no valor da dívida além de pactuar com o contribuinte sobre as condições de pagamento do remanescente.

10 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Execução fiscal administrativa nos EUA intimidada*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-mai-26/execucao-fiscal-administrativa-eua-intimida-sumaria>. Acesso em: 26/01/2017.

11 NABAIS, José Casalta. *A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos*. Disponível em: <http://educacaofiscal.gov.br/wp-content/uploads/2016/11/a-face-oculta-casalta-navais.pdf>. Acesso em: 26/01/2017.

12 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Execução fiscal administrativa nos EUA intimidada*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-mai-26/execucao-fiscal-administrativa-eua-intimida-sumaria>. Acesso em: 26/01/2017.

A partir de juízo de conveniência sobre a eficiência para o recebimento do tributo inadimplido, a autoridade fiscal possui amplo poder discricionário para negociar acerca da forma de recebimento do tributo. Em seu juízo sobre a proposta de acordo, o agente de cobrança deve considerar a situação econômica atual do devedor e a probabilidade de recebimento dos valores devidos ao fisco, como expõe Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva¹³.

Nesse sentido, o Manual do *Internal Revenue Service* estabelece que são objetivos desta modalidade de acordo: 1) efetivar a arrecadação de tributos na medida em que razoavelmente seria possível no menor período possível; 2) alcançar uma solução que atenda aos interesses de todas as partes envolvidas; 3) promover um novo começo (*fresh start*) ao contribuinte, iniciando-se pela conformidade voluntária de suas obrigações fiscais; 4) garantir o recolhimento, ainda que parcial, de tributos que não seriam arrecadados de outra forma¹⁴. Ademais, é pré-requisito para a formalização desta modalidade de acordo que o contribuinte assuma o compromisso de voluntariamente cumprir com seus deveres fiscais futuros.

Mantendo-se o devedor inerte ante o não adimplemento, abre-se à administração tributária a possibilidade de realização de atos expropriatórios tendentes à satisfação do crédito tributário, caracterizando-se a execução fiscal administrativa propriamente dita.

A sequência lógico-cronológica do procedimento prevê a pré-penhora (*lien*), a penhora propriamente dita (*levy*), o arresto (*seizure*) e a venda mediante leilão (*sale by auction*). Todo o procedimento é bastante invasivo e severo para com o devedor tributário, estando calcado no ideal

A sequência lógico-cronológica do procedimento prevê a pré-penhora (*lien*), a penhora propriamente dita (*levy*), o arresto (*seizure*), e a venda mediante leilão (*sale by auction*). Todo o procedimento é bastante invasivo e severo para com o devedor tributário

de que o crédito tributário deve ser adimplido a qualquer custo (viés pragmática do procedimento), e apresentando como traços característicos a ausência de instrumentos jurídicos de defesa do executado protelatórios e a celeridade em favor da satisfação do crédito fiscal.

A fase expropriatória se inicia com a pré-penhora (*lien*), que tem o efeito de tornar inalienáveis os bens do contribuinte sujeito à execução. Todavia, não se leva adiante o procedimento se o devedor for falecido, não possuir bens ou se o valor do débito for inferior a US\$ 5.000,00, o que demonstra que a execução fiscal administrativa norte-americana é informada por critérios de eficiência e economicidade. A legislação prevê hipótese de liberação da constrição, de substituição do bem objeto da *lien* e o *apelo administrativo* em face da mesma na hipótese de irregularidade.

Após ocorre o implemento da penhora (*levy*) ou do arresto (*distrain*) por decisão discricionária do fisco, se julgar o bem pré-penhorado idôneo à satisfação do crédito.

É amplo o espectro de bens

passíveis de penhora, sendo de se destacar que a legislação permite a penhora de salários (*wages*) de funcionários públicos devedores de tributos. Excepcional é a não sujeição patrimonial à execução fiscal de certos bens do devedor, que são considerados impenhoráveis (*exempt from levy*), para fins de garantia da dignidade do devedor, segundo os parâmetros de civilidade da sociedade norte-americana, conforme é comentado por Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy, *in verbis*:

Há bens que não podem ser penhorados (*exempt from levy*). Entre eles, peças de vestuário (*wearing apparel*), livros escolares, provisão de gasolina, móveis, armas para uso pessoal, gado, aves domésticas (esses seis itens no limite se US\$ 6.250,00), livros técnicos, instrumentos de trabalho (esses dois últimos itens no limite US\$ 3.125,00), salário de seguro-desemprego, correspondência não entregue pelo correio ao destinatário, rendimentos de aposentadoria pagos pelo exército, marinha, força-aérea, indenização por acidente de trabalho (*workmen's compensation*), valores determinados por decisão judicial para sustento de menor (*judgmente for support of minor children*), parcela de salários (em média equivalente ao valor permitido pela dedução mínima a que todo contribuinte do imposto de renda tem direito).¹⁵

Também é salutar neste procedimento a inoponibilidade de sigilo bancário do executado à administração tributária, de maneira que ao receber a ordem de bloqueio emanada administrativamente a instituição financeira deve informar os valores titularizados pelo devedor e depositados junto a si, congelar a movimentação bancária e disponibilizar tal montante ao fisco em seguida.

13 QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. *Execução fiscal: eficiência e experiência comparada*. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em: 26/01/2017.

14 QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. *Execução fiscal: eficiência e experiência comparada*. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em: 26/01/2017.

15 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Execução fiscal administrativa nos EUA intimidada*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-mai-26/execucao-fiscal-administrativa-eua-intimida-sumaria>. Acesso em: 26/01/2017.

Após a penhora (*levy*), ocorre o arresto do bem (*distrain*), que consiste no apossamento ou imissão na posse do bem por parte do fisco, de forma que a partir deste ato o executado se encontra privado da posse do bem penhorado.

Subsequentemente, é realizado o leilão do bem constrictado (*sale of seized property*), com fixação do preço do bem determinada pelo secretário do Tesouro, baseada no valor que melhor atenda ao credor fiscal promovedor da execução fiscal administrativa. A venda se dá pelo melhor preço ofertado, desde que superior ao valor mínimo de venda fixado, obtido em leilão público (*public action*) ou em alienação pública com lances fechados (*public sale under sealed bids*). O valor arrecadado com a venda é destinado ao pagamento dos custos procedimentais e o remanescente encaminhado ao credor fazendário para a satisfação do direito creditório tributário.

4 – PROJETO DE LEI SOBRE A EXECUÇÃO FISCAL ADMINISTRATIVA

O projeto de lei mais atual que dispõe sobre a execução fiscal administrativa se encontra em tramitação na Câmara dos Deputados, registrado como Projeto de Lei n.º 5.080, de 2009.

O modelo de execução fiscal administrativa proposto traz a seguinte estruturação: (a) Inscrição em Dívida Ativa; (b) Investigação Patrimonial do Devedor, com a criação do Sistema Nacional de Informações Patrimoniais dos Contribuintes – SNIPC, administrado pelo Ministério da Fazenda; (c) procedimento de execução, cindido em duas fases: (c.1) fase preparatória extrajudicial: (c.1.1) notificação da inscrição, inclusive por meio eletrônico, no qual o devedor é instado a pagar, parcelar ou garantir o crédito; (c.1.2) momento para impugnação (sem efeito suspensivo), no qual o

O projeto de lei mais atual que dispõe sobre a execução fiscal administrativa se encontra em tramitação na Câmara dos Deputados, registrado como Projeto de Lei n.º 5.080, de 2009

devedor poderá alegar pagamento, compensação, além de matérias de ordem pública, desde que não haja necessidade de dilação probatória; e (c.1.3) constrictão preparatória: penhora e avaliação de bens, realizadas por agentes fazendários; (d) defesa do executado perante o Judiciário.

O devedor poderá impugnar os atos de execução praticados pela Fazenda Pública em até 15 dias a contar da sua ciência. Não será conferido a esta impugnação efeito suspensivo e também não haverá espaço para dilação probatória. Não se pode, neste momento, debater a liquidez ou a existência do crédito.

Por sua vez, os embargos à execução podem ser manejados em até 30 dias a contar da citação na ação de execução. Se forem intempestivos, há uma presunção absoluta de veracidade da dívida ativa (salvo as exceções no texto legislativo). A Fazenda Pública disporá do prazo de 30 dias para impugnação e poderá requerer a suspensão deste prazo para averiguação das alegações. Durante esse período é possível a emissão da Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa.

A interposição de embargos não

suspende o curso da execução, no entanto, o magistrado poderá fundamentadamente, a requerimento da embargante, suspender os atos de execução.

Eventuais ações autônomas interpostas pelo executado somente poderão suspender a exigibilidade da dívida mediante garantia em depósito de dinheiro, fiança bancária ou seguro-garantia.

Os juristas que são contrários à execução fiscal argumentam que esta forma de execução, ao ser deixada a cargo de agentes fiscais, seria inconstitucional por violar o devido processo legal, o direito de propriedade dos contribuintes e os princípios da inafastabilidade do controle judicial¹⁶.

Data maxima venia, tais alegações de inconstitucionalidades não se sustentam após exame mais detido e destituído de preconceitos.

A execução fiscal administrativa não representa afronta às garantias processuais que compõem a cláusula do devido processo legal, pois institui uma sequência pré-ordenada e lógica de atos processuais, viabilizando a ciência, participação e defesa do contribuinte devedor. Ademais, convém lembrar que o inciso LIV, do art. 5.º da Constituição Federal, ao proclamar que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”, impõe norma tanto para processos judiciais quanto para processos administrativos, porém não exige que atos restritivos de direitos necessariamente devam se dar somente perante o Poder Judiciário. Corroborando esta assertiva, tem-se o exemplo de leilões extrajudiciais realizados por instituições financeiras para a cobrança de dívidas garantidas por bens alienados fiduciariamente.

Também não há qualquer lesão inconstitucional ao direito de propriedade do devedor executado, uma vez que a própria previsão de um procedimento destinado a

16 VELLOSO, Andrei Pitten. *Inconstitucionalidade da execução fiscal administrativa*. Disponível em: <http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/inconstitucionalidade-da-execucao-fiscal-administrativa/5102>. Acesso em: 27/01/2017.

expropriar os bens do indivíduo inadimplente se contrapõe à referida argumentação de inconstitucionalidade, já que é possibilitada ao executado a ampla defesa para demonstrar a inexistência da dívida tributária ou outro vício na imposição fiscal, descaracterizando qualquer alegação de confisco patrimonial por parte do Estado.

De outra feita, não há no citado projeto legislativo vedação de que o contribuinte recorra ao Poder Judiciário para se defender e assegurar seus direitos subjetivos em face do procedimento administrativo de execução fiscal, inexistindo, assim, afronta ao princípio constitucional da inafastabilidade da jurisdição (art. 5.º, XXXV). Propõe-se a inversão na dinâmica do processamento no que concerne à análise judicial da legalidade da execução fiscal e da defesa do devedor, de forma que a intervenção judicial seja a *posteriore* e condicionada ao requerimento do devedor.

Neste ponto, mesmo aqueles que criticam a execução fiscal administrativa têm dificuldades em demonstrar a incompatibilidade da mesma com a Constituição Federal como se constata, *ipsis litteris*:

Jamais se poderia, sem se ferir escancaradamente o texto constitucional, excluir da apreciação judicial qualquer questão relevante da execução, como a existência, certeza e liquidez do crédito, a regularidade do título, a penhorabilidade e a avaliação de bens.

[...]

Distinta é a questão de ser permitida a intervenção judicial tão-somente a posteriori, condicionada ao requerimento do devedor e restrita ao controle da legitimidade dos atos já praticados pela Administração. É esse justamente o cerne das propostas apresentadas: facultar à Administração a prática de todos (ou quase todos) os atos necessários à satisfação do seu direito, sem excluir, contudo,

Como expôs o tributarista espanhol Fernando Sermano Antón, o modelo de cobrança judicial para execuções fiscais não se apresenta adequado em virtude das características inerentes à atividade judicial

*a faculdade de o contribuinte recorrer ao Poder Judiciário, para comprovar a ocorrência de lesão à sua esfera jurídica. Pretende-se facultar ao Fisco lançar mão de todos os meios hábeis à realização do seu alegado direito, resguardando-se ao contribuinte tão-somente a garantia última, a possibilidade de recorrer ao Poder Judiciário para provar a ilegitimidade da pretensão administrativa ou da forma de realizá-la. Quanto a esse aspecto, não se encontra uma resposta conclusiva na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, cabendo à doutrina abordá-lo detida e criticamente, a fim de propiciar ao intérprete maior da Constituição subsídios para encontrar a resposta mais consentânea com o nosso Estado Democrático de Direito.*¹⁷

Na realidade, não há na Constituição Federal qualquer óbice à realização de atos procedimentais de expropriação patrimonial pela própria Administração Tributária, sendo que a atribuição de tal competência ao Poder Judiciário decorre da tradição administrativista e processual vigente no Brasil, representando apenas o resultado da escolha política efetuada pelo legislador pátrio.

E o Direito brasileiro é repleto de exemplos nos quais a própria Administração tem a prerrogativa de auto-executar suas decisões que impliquem em restrições a direitos e valores dos indivíduos, até com reversão patrimonial ao Estado, como ocorre no procedimento administrativo de Desapropriação, sem que haja maiores questionamentos sobre a juridicidade de tais situações. Neste sentido, o Ministro Humberto Gomes de Barros, do Superior Tribunal de Justiça, ressalta a incongruência sistêmica do ordenamento jurídico brasileiro que admite o procedimento administrativo de desapropriação, mas reserva exclusivamente ao Poder Judiciário a execução fiscal¹⁸.

Em sua essência, os atos realizados no processo de execução fiscal são atos materiais, destituídos de conteúdo decisório, logo, prescindem de atuação jurisdicional direta do Poder Judiciário.

De tal forma, a intervenção do Poder Judiciário reservada apenas aos atos decisórios e resolução de questões controversas que eventualmente surjam incidentalmente no procedimento, mais do que possível, é aconselhável, pois tem o efeito de desobstruir o Poder Judiciário de atividades meramente burocráticas e formalistas, possibilitando que este Poder canalize seus recursos e servidores para a efetiva resolução de conflito de interesses.

Neste sentido, como expôs o tributarista espanhol Fernando Sermano Antón, o modelo de cobrança judicial para execuções fiscais não se apresenta adequado em virtude das características inerentes à atividade judicial, normalmente mais lento, solene e preso a formalidades, além de que a função precípua do Poder Judiciário é a distribuição da justiça, com resolução de litígios para o fim de pacificação social, sendo o resultado econômico da execução

¹⁷ VELLOSO, Andrei Pitten. *Inconstitucionalidade da execução fiscal administrativa*. Disponível em: <http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/inconstitucionalidade-da-execucao-fiscal-administrativa/5102>. Acesso em: 27/01/2017.

¹⁸ BARROS, Humberto Gomes de. *Execução fiscal administrativa*. Revista CEJ, Brasília, Ano XI, n. 39, out./dez. 2007, p. 04.

Evidencia-se que no Brasil a execução fiscal é entendida como um procedimento autoritário e invasivo do Estado sobre o contribuinte hipossuficiente

uma preocupação de importância secundária para este Poder¹⁹.

A desjudicialização da execução fiscal constante do projeto de lei se apresenta como uma importante alternativa para o aprimoramento da cobrança de créditos tributários inadimplidos, não havendo impedimento jurídico-constitucional para sua institucionalização no Direito brasileiro.

No entanto, como se passa a argumentar, ao lado da aludida desjudicialização, o aumento da eficiência da execução fiscal exige a mudança do paradigma que norteia a condução desta espécie de procedimento.

5 – MUDANÇA DE PARADIGMA NO TRATAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL

O tratamento dispensado à cobrança coercitiva dos créditos tributário no Brasil pela Administração Tributária, pelo Poder Legislativo e pelo Poder Judiciário conformam a execução fiscal como um procedimento moroso, formalista e ineficiente quanto à prestação da tutela estatal que promete, qual seja, a satisfação do credor tributário.

Tal ineficiência sistêmica da execução fiscal é atribuível, sobretudo, ao paradigma sob o qual as instituições estatais acima citadas encaram o procedimento da execução fiscal.

Preliminarmente, mister se faz esclarecer o que se entende por *paradigma* para os fins ora propostos. A noção de paradigma comumente serve para diferenciar dois momentos ou dois níveis distintos de um certo processo de conhecimento,

podendo ser identificado como um referencial ou padrão de ideias ou dogmas vigentes em determinada época ou período de tempo demarcado na análise científica a qual esse paradigma serve²⁰.

Feito este esclarecimento prope-dêutico, cumpre retomar a observação do paradigma que norteia a execução fiscal atualmente.

Com efeito, da descrição da execução fiscal feita alhures, evidencia-se que no Brasil a execução fiscal é entendida como um procedimento autoritário e invasivo do Estado sobre o contribuinte hipossuficiente, e por tal razão a preocupação primordial do Estado-legislador e do Estado-juiz é a garantia exacerbada dos direitos do devedor.

Por sua vez, a Administração Tributária, ainda presa às amarras do *modelo administrativo burocrático*, preocupa-se muito mais com a observância de formalidades burocráticas na gestão e cobrança

da dívida tributária do que com obtenção de resultados efetivos (o que seria próprio do moderno *modelo de administração gerencial*).

Defende-se neste ensaio que o aumento da efetividade da execução fiscal brasileira passa pela mudança substancial e corajosa do atual e esgotado paradigma de cobrança forçada dos créditos tributários para um novo paradigma, segundo o qual o procedimento da execução fiscal deve ter como preocupação principal a satisfação do crédito tributário inadimplido.

Juridicamente tal entendimento é embasado no princípio da eficiência, consagrado no *caput* do art. 37 da Constituição Federal, e que tem por conteúdo, dentre outros sentidos, o de possibilitar o juízo de economicidade nas atuações do Poder Público.

A partir desse normativo jurídico, admite-se a interpretação econômica do Direito, nos moldes propostos Richard Posner, segundo o qual a eficiência econômica consubstancia-se em um critério de racionalidade intrínseca aos institutos de Direito²¹.

De acordo com essa linha interpretativa aplicada às execuções fiscais, a eficiência econômica pode ser utilizada como critério de aferição ou de medida para a determinação de satisfatividade dos resultados obtidos por meio das execuções fiscais, de forma que estas somente serão consideradas úteis ao fim a que se destinam caso apresentem grau de eficiência razoáveis.

Tal concepção jurídica-econômica das execuções fiscais tem por corolário permitir que a Administra-

19 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *A execução fiscal na Espanha*. Disponível em: <http://www.arnaldogodoy.adv.br/artigos/execucaofiscalespanha.htm>. Acesso em: 25/01/2017

20 Segundo Vinícius Lott Thibau, paradigma consiste em “uma teoria que uma vez institucionalizada e enquanto vigente, apresenta-se como reguladora de outras teorias que lhe guardam correspondência e afinidade científica” (THIBAU, Vinícius Lott. *Presunção e Prova no Direito Processual Democrático*. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2011, p. 08)

21 Paulo Caliendo explica o entendimento de Richard Posner acerca da interpretação econômica do Direito, in verbis: “A sua obra *Economic Analysis of Law*, publicada em 1973, representou um marco no movimento de estudos de análise econômica do Direito, por ser a primeira obra sistemática sobre todas as áreas do direito, envolvendo a análise de diversos institutos de direito norte-americano, do direito penal, administrativo, da família, comercial, constitucional e direito processual, sob a ótica da análise econômica do Direito. O autor demonstrou que todos os institutos de direito poderiam ser explicados por um critério de racionalidade intrínseca: a eficiência econômica. Diferentemente da teoria dominante nos meios acadêmicos norte-americanos, que buscavam, indutivamente, por meio de estudos de uma multivariabilidade de casos, encontrar um critério comum e uma regra de racionalidade, Posner oferecia um método racional e dedutivo de análise pela compreensão das leis básicas de mercado e da formação de preços para explicar qualquer instituto jurídico, demonstrando a existência de uma racionalidade econômica aparentemente assistemática. Para o autor os juizes tinham como critério de decisão a melhor utilização dos recursos finitos disponíveis. [...] O pensamento de Richard Posner pretende ser uma continuidade e aprofundamento do *pragmatismo* norte-americano representado, especialmente, por Benjamin Cardozo e Oliver Holmes. [...]” (CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009, p. 47)

ção Tributária exerça prévios juízos de economicidade, possibilitando a adoção de outros métodos de cobrança de tributos diversos da execução fiscal caso o gestor responsável pela cobrança tributária entenda que a relação custo-benefício seja economicamente prejudicial à Fazenda Pública seja pelos altos custos que serão gastos para recuperar créditos de menor valor, seja pela improvável irrecuperabilidade do crédito tributário inadimplido.

Em sua monografia intitulada *Um ensaio para a efetividade da execução fiscal*, Henrique Napoleão Alves defende que para que a execução fiscal seja considerada eficiente ou plenamente efetiva deve estar presente a eficiência no sentido pragmático ou utilitarista, de ser capaz de atingir os resultados econômicos almejados (arrecadação), assim como deve caracterizar a eficiência em seu sentido jurídico-estrutural, no sentido de propiciar o equilíbrio e a harmonia desse princípio jurídico com os demais princípios constitucionais da tributação (coexistência normativa dos princípios)²².

O mesmo autor ainda afirma que a efetiva eficiência da execução fiscal depende de a mesma atingir seus dois objetivos primordiais, quais sejam, a arrecadação de recursos para o Estado, e o reforço da eficácia das normas relativas aos deveres de pagamento das parcelas que compõem a dívida ativa. Explica Henrique Napoleão Alves, *ad litteram*:

O que quero dizer é que da efetividade da execução fiscal decorre, a um só tempo, o reforço de eficácia da norma que comanda o pagamento do débito executado, mas também o reforço de eficácia do ordenamento jurídico como um todo, porque um processo judicial nunca envolve apenas as partes; talvez seus efeitos jurídicos imediatos se limitem a elas, mas seus efeitos mediatos transcendem as partes para atingir toda a

O paradigma proposto também confere respaldo jurídico ao arquivamento ou não ajuizamento de execuções com baixa probabilidade de recuperação de crédito exequendo

*coletividade. E isso ocorre em pelo menos dois sentidos: primeiramente, porque não raro a execução fiscal cuida da cobrança de valores que irão compor o fundo público, com toda a sorte de consequências que isso traz; em segundo lugar, porque uma execução fiscal que não seja efetiva pode ser algo que estimula os potenciais destinatários das normas relativas ao dever de pagamento de disputa a simplesmente descumprirem essas normas, estrategicamente, por supor que dificilmente haverá algum mecanismo coercitivo capaz de obrigá-los a adimplir.*²³

Portanto, para o fim de aprimorar os resultados das execuções fiscais em termos de recuperabilidade de créditos tributários inadimplidos há que necessariamente mudar a concepção da execução fiscal como um procedimento burocratizado, promovido pela Fazenda Pública perante o Poder Judiciário tão somente em razão de deveres formais decorrentes do princípio da indisponibilidade do interesse público, que interpretado de forma isolada, atualmente impõe a cobrança judicial de todo e qualquer crédito tributário inadimplido, mesmo que sua busca seja economicamente prejudicial ao erário.

O referencial dogmático ou paradigma que deve nortear a gestão

da cobrança dos créditos tributários inadimplidos é a eficiência e conveniência econômica de tal cobrança, o que implica em possibilitar aos profissionais que atuam com a execução fiscal pautar suas decisões e comportamentos processuais na busca de resultados efetivos em termos de arrecadação de tributos.

Referido paradigma proposto deve ser observado tanto pelos agentes administrativos encarregados de promover a execução fiscal, quanto pelos legisladores e membros do Poder Judiciário, pelo que, o aperfeiçoamento da cobrança de créditos tributários no Brasil depende da mudança cultural e conjunta de os atores envolvidos nessa atividade.

No que se refere aos agentes públicos responsáveis pela Administração Tributária, o paradigma da execução fiscal como instrumento de cobrança de tributos eficiente e conveniente economicamente possibilitará a adoção de meios indiretos de cobrança diversos da execução fiscal, tais como: a) restrições no status fiscal do contribuinte inadimplente que inviabilizem a expedição de certidão negativa de débitos fiscais ou certidão positiva com efeitos de negativa e, por consequência, inviabilizam contratações com o Poder Público; b) o protesto em cartório das certidões de dívida ativa; e c) a inclusão de débitos fiscais em cadastros particulares de restrição de crédito, como o SERASA e Serviço de Proteção ao Crédito-SPC.

O paradigma proposto também confere respaldo jurídico ao arquivamento ou não ajuizamento de execuções com baixa probabilidade de recuperação de crédito exequendo, permitindo que seus servidores concentrem seus esforços e energias naquelas cobranças com maiores expectativas de arrecadação.

Nesse sentido, no âmbito federal, a Portaria MF n.º 75/2012, por exemplo, dispõe que não haverá a

22 ALVES, Henrique Napoleão. *Um ensaio para a efetividade da execução fiscal*. Rio de Janeiro: [s.n.], 2012, p. 14.

23 ALVES, Henrique Napoleão. *Um ensaio para a efetividade da execução fiscal*. Rio de Janeiro: [s.n.], 2012, p. 15.

inscrição na Dívida Ativa da União de débito de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00; e não se fará o ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00; e caso já tenha ocorrido o ajuizamento antes da entrada em vigor do normativo, o Procurador da Fazenda Nacional requererá o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais (arts. 1.º e 2.º).

Outro exemplo nesse mesmo diapasão, e novamente no âmbito federal, é a publicação da Portaria PGFN n.º 396/2016, que instituiu o Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos – RDCC, consistente no conjunto de medidas, administrativas ou judiciais, voltadas à otimização dos processos de trabalho relativos à cobrança da Dívida Ativa pela União, observados critérios de economicidade e racionalidade, visando outorgar maior eficiência à recuperação do crédito inscrito²⁴.

Já no que concerne aos legisladores e membros do Poder Judiciário, tem-se que estes encaram o procedimento de execução fiscal sob a ótica dos devedores executados, tendo como preocupação primordial a defesa do contribuinte frente ao Estado, exacerbando as garantias materiais e processuais daquele no referido procedimento, caracterizando a aplicação deveras inadequada da ideologia jurídica garantista no âmbito processual e tributário do Direito brasileiro.

Com efeito, o *garantismo jurídico* consiste em ideologia conformadora de diversos ordenamentos jurídicos, teorizada a partir do *garantismo penal* dogmatizado pelo italiano Luigi Ferrajoli em sua obra *Diritto i Ragione* (1989), e que preceitua que o Direito deve ser pautado no princípio da legalidade, e todos

No que concerne aos legisladores e membros do Poder Judiciário, tem-se que estes encaram o procedimento de execução fiscal sob a ótica dos devedores executados, tendo como preocupação primordial a defesa do contribuinte

os poderes do Estado devem se colocar a serviço da garantia dos Direitos fundamentais dos cidadãos, mediante a previsão constitucional de proibições de o Estado lesar os Direitos de liberdade dos indivíduos e oferecer prestações positivas referentes aos direitos sociais, como expõe Adriano de Bortoli:

Ferrajoli usa o segundo modelo como sendo o que caracteriza o “Estado de Direito Garantista”, designando não somente um “Estado legal” ou “regulado pela lei”, mas um modelo nascido das modernas Constituições e caracterizado: a) no plano formal, pelo princípio da legalidade, em virtude do qual todo poder público - legislativo, judicial e administrativo - está subordinado a leis gerais e abstratas, que disciplinam suas formas de exercício e cuja observância se acha submetida a controle de legitimidade por parte de juízes autônomos do mesmo e independentes; b) no plano substancial, pela funcionalização de todos os poderes do Estado a serviço da garantia dos Direitos fundamentais dos cidadãos, mediante a incorporação limitativa em sua Constituição dos deveres públicos correspondentes, quer dizer, das proibições de lesar os

*Direitos de liberdade e das obrigações de dar satisfação aos Direitos sociais, assim como dos correlativos poderes dos cidadãos de ativar a tutela judicial.*²⁵

Estudando a legislação brasileira que trata da execução fiscal, e, especialmente, comparando-a com o Direito estrangeiro, vislumbra-se um acentuado grau garantista ou protecionista ao executado, como se pode constatar, por exemplo, no rol de impenhorabilidades patrimoniais previsto no art. 833 do Código de Processo Civil em conjunto com a Lei n.º 8.009/90.

Referida proteção conferida ao executado não encontra correspondência nos demais ordenamentos jurídicos analisados, sendo emblemática a impossibilidade absoluta de penhorar qualquer parcela salarial do devedor tributário.

Tal abrangência de garantismo da legislação ao executado não tem qualquer justificativa razoável ou proporcional, extrapolando a garantia do mínimo existencial, já que mesmo que o devedor residir em uma mansão, constante de matrícula única, a lei lhe assegura a impenhorabilidade do imóvel se for caracterizado como bem de família. Assim também ocorre se o devedor for empregado, mesmo que sua remuneração seja extremamente elevada, estando imunizado de qualquer constrição sobre seu salário.

Essas situações demonstram que a preocupação do Poder Legislativo no que se refere à execução fiscal centra-se na proteção do devedor frente ao Estado.

Como defendido alhures, a efetividade da cobrança de créditos tributário depende da mudança paradigmática do Poder Legislativo, passando este a vislumbrar a execução fiscal como instrumento de cobrança de tributos eficiente e conveniente economicamente,

24 <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-de-noticias/Portaria%20PGFN%20no%20396%20de%2020%20de%20abril%20de%202016.pdf>.

25 BORTOLI, Adriano de. *Garantismo jurídico, estado constitucional de direito e Administração pública*. Disponível em: <http://virtual.cesusc.edu.br/portal/externo/revistas/index.php/cadernos/article/view/31, p. 5992>. Acesso em 27/01/2017.

para a partir deste ponto editar leis que restrinjam as hipóteses de impenhorabilidade, conferindo tratamento mais severo ao devedor tributário. Não se está a defender a supressão dos direitos e garantias do devedor executado, mas tão somente a conformação legislativa destas de maneira que se garanta o mínimo existencial e a dignidade do executado, porém sem o sacrifício da satisfação do crédito tributário.

Nesta mesma esteira, a aprovação do projeto de lei que institui a execução fiscal administrativa também contribuiria para o aprimoramento da cobrança da dívida pública, pois transformaria o procedimento em administrativo, diminuindo a morosidade e o formalismo próprios do Poder Judiciário.

Em relação aos membros do Poder Judiciário se verifica a mesma postura garantista em favor dos devedores nas execuções fiscais, sendo que muitas das interpretações judiciais que os Tribunais realizam acabam também por inviabilizar a efetividade da execução fiscal para fins de arrecadação.

Como exemplo salutar, cabe menção ao contido no enunciado de Súmula Vinculante n.º 25, do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional a prisão civil do depositário infiel, em oposição frontal à expressa ressalva constitucional que a admite (art. 5.º, LXVII), provocando na prática o esvaziamento da penhora, já que o depositário não se sente compelido a cumprir com o encargo processual.

Semelhante efeito se dá em relação aos requisitos para responsabilização pessoal de sócios administradores e gerentes pelas dívidas tributárias da pessoa jurídica, as quais nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, deveriam responder solidariamente com esta pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. No entanto, extrapolando as possibilidades semânticas do dispositivo

legal citado, o Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência sobre o assunto afastando o entendimento de que o não recolhimento de tributos viola o estatuto ou contrato social e a lei tributária, afastando qualquer responsabilização do administrador por esse único fundamento. Ademais, o citado tribunal formulou definição própria do que se entende por ilegalidade tributária, passando a exigir o preenchimento de requisitos não previstos em dispositivos legais.

Outro exemplo de comportamentos judiciais nefastos à efetividade da execução fiscal ocorre no caso da condescendência dos magistrados com o abuso de direito de defesa dos executados que, quando devidamente assistidos por advogados, muitas vezes fazem uso de instrumentos processuais e alegações meramente protelatórias, atrasando a tramitação procedimental da execução fiscal, tais como a utilização das chamadas exceções ou objeções de pré-executividade, ou a interposição de embargos à execução fiscal fundamentados exclusivamente em questões de direito já pacificadas em sentido contrário aos interesses do devedor. Com a justificativa dos magistrados de que deve ser conferida a ampla e irrestrita defesa ao executado, este tende a abusar de seu direito de defesa, dilatando a duração do processo executivo irrazoavelmente, e acarretando o esvaziamento patrimonial do devedor, seja por alienações fraudulentas seja por preterição da garantia do crédito tributário frente a outros credores, titulares de créditos com preferência sobre o tributário.

Tal qual defendido em relação aos legisladores, deve haver o apelo aos magistrados para a adoção de um novo paradigma para o tratamento da execução fiscal, passando a entendê-la como instrumento de cobrança de tributos eficiente e conveniente economicamente.

E a partir da adoção desse novo paradigma, haver a formação de nova jurisprudência menos garantis-

ta, apresentando-se mais equilibrada entre os interesses do executado em ter preservada sua dignidade, e a eficiência ou efetividade da execução fiscal em satisfazer o crédito tributário que constitui seu objeto.

Conclusões

A crise que atinge o modelo brasileiro de cobrança coercitiva de créditos tributários é evidenciada na ineficiência ou inefetividade da arrecadação de recursos por meio da execução fiscal processada perante o Poder Judiciário, o que faz premente a necessidade de conceber alternativas e mudanças para aprimorar referida cobrança.

A partir do exame detido de modelo pátrio e comparando-o com modelos de cobrança implementados no Direito alienígena (os quais, optando politicamente por conferir à própria Administração Tributária o processamento da execução fiscal, apresentam índices de recuperabilidade ou efetividade de cobrança de créditos tributários muito superiores aos constatados no Brasil), o Poder Executivo federal propôs, por meio de projeto de lei que encontra-se em tramitação no Congresso Nacional, a implementação do modelo de execução fiscal administrativa, pelo qual atribui-se a competência para a realização dos atos matérias de expropriação aos agentes fazendários, resguardando à apreciação do Poder Judiciário apenas a resolução de eventuais conflitos de interesses resistidos que surjam no decorrer do procedimento entre a Administração Tributária e o contribuinte executado.

Em que pese a proposta de desjudicialização da execução fiscal ser alvo de críticas por parte da comunidade jurídica pátria, não há nenhuma incompatibilidade jurídica entre o modelo de execução fiscal administrativa e a Constituição Federal brasileira de 1988, de forma que tal proposta se mostra válida e conveniente na busca pelo aperfeiçoamento da cobrança de créditos tributários no Brasil.

No entanto, defende-se no presente articulado que apenas esta proposta é insuficiente para a obtenção da almejada eficiência da execução fiscal, uma vez que a mera transferência do ambiente estatal na qual a cobrança coercitiva é processada (do Poder Judiciário para a Administração Tributária) proporcionar benefícios apenas no tocante a um relativo ganho de celeridade.

Entende-se que o aumento da efetividade da execução fiscal brasileira depende da mudança substancial e corajosa do atual paradigma de cobrança forçada dos créditos tributários para um novo paradigma, segundo o qual o procedimento da execução fiscal deve ter como preocupação principal a satisfação do crédito tributário inadimplido, o que é embasado no princípio constitucional da eficiência, consagrado no art. 37 da Constituição Federal, e na interpretação econômica do Direito.

Referida conclusão ainda está embasada, no plano empírico, nas experiências verificadas no Direito comparado, em especial, no modelo de execução fiscal dos Estados Unidos, no qual vigora o pragmatismo e eficientismo econômico na aferição dos resultados obtidos pelo instrumento jurídico de cobrança de tributos, além daquela sociedade prestigiar a ideia de *voluntary compliance* no que tange ao cumprimento das obrigações fiscais pelos indivíduos (contribuição voluntária para a manutenção da coisa pública).

É para haver efetiva alteração do *status quo* o paradigma proposto deve ser vivenciado e praticado tanto pelos agentes administrativos encarregados de promover a execução fiscal, quanto pelos legisladores e membros do Poder Judiciário, pelo que, o aperfeiçoamento da cobrança de créditos tributários no Brasil depende da mudança cultural e conjunta dos atores envolvidos nesta atividade, sobretudo dos dois últimos, com a revisão da produção

Para haver efetiva alteração do *status quo* o paradigma proposto deve ser vivenciado e praticado tanto pelos agentes administrativos encarregados de promover a execução fiscal, quanto pelos legisladores e membros do Poder Judiciário

legislativa e jurisprudencial, a fim de se corrigir exageros de natureza garantista por parte do Poder Legislativo e do Poder Judiciário. ■

Referências

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

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009;

CAMPELLO, André Emmanuel Batista Barreto; FERNANDES, Helga Letícia da Silva. *Execução fiscal: o colapso de um sistema*. Disponível em: file:///C:/Users/22056487802/Downloads/execucao_fiscal- o_colapso_de_um_sistema%20(2).pdf. Acesso em: 27/01/2017.

BARROS, Humberto Gomes de. *Execução fiscal administrativa*. Revista CEJ, Brasília, Ano XI, n. 39, p. 4-9, out./dez. 2007.

BORTOLI, Adriano de. *Garantismo jurídico, estado constitucional de direito e Administração pública*. Disponível em: <http://virtual.cesusc.edu.br/portal/externo/revistas/index.php/cadernos/article/view/31> Acesso em 27/01/2017.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *A execução fiscal administrativa no direito tributário comparado*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2009.

_____. *A execução fiscal na Espanha*. Disponível em: <http://www.arnaldogodoy.adv.br/artigos/execucao-fiscalespanha.htm>. Acesso em: 25/01/2017.

_____. *Execução fiscal administrativa nos EUA intimidada*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-mai-26/execucao-fiscal-administrativa-eua-intimidada-sumaria>. Acesso em: 26/01/2017.

_____. *O modelo de execução fiscal português*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2010-jul-07/modelo-execucao-fiscal-portugues-prioritariamente-administrativo>. Acesso em: 24/01/2017.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *O Novo Processo Civil*. 2 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. *Execução fiscal: eficiência e experiência comparada*. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/areas-da-conle/tema20/2016_12023_execucao-fiscal-eficiencia-e-experiencia-comparada_jules-michelet. Acesso em: 26/01/2017.

SIQUEIRA, Édison Freitas de. *Comentários sobre os Anteprojetos que Instituem as Leis da Execução Administrativa e Transação Tributária*. Porto Alegre: Instituto de Estudos dos Direitos do Contribuinte, 2007.

THIBAU, Vinícius Lott. *Presunção e Prova no Direito Processual Democrático*. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2011.

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

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. 3 vol. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2005.

VELLOSO, Andrei Pitten. *Inconstitucionalidade da execução fiscal administrativa*. Disponível em: <http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/inconstitucionalidade-da-execucao-fiscal-administrativa/5102>. Acesso em: 27/01/2017.

A transação no contexto da cobrança do crédito tributário: possibilidades e limites

Resumo

O presente estudo analisa dogmaticamente o instituto da transação tributária a partir dos requisitos estabelecidos pela norma geral do artigo 171, CTN, e dos requisitos específicos do Projeto de Lei n.º 5.082/2009 enviado pelo Poder Executivo da União ao Congresso Nacional para instituir a transação tributária em âmbito federal. A proposta é de fazer uma análise à luz de dados e práticas concretas do atual sistema tributário federal, identificando os possíveis campos de aplicação ordenada e racional da transação como meio imediato de terminação de litígio e mediato de cobrança do crédito tributário.

Introdução

Transação é instituto jurídico plural¹, porquanto previsto ou aplicável nos mais diversos ramos ou sistemas (e microsistemas) do Direito, tendo como origem e campo de excelência o Direito Privado, diante dos cânones da autonomia privada e da disponibilidade do direito de crédito². É conceituada, de modo amplo, como o acordo das partes para a resolução de um conflito, conflito esse que pode envolver direitos ou situações jurídicas de qualquer natureza. Deve, pois, haver conflito, ou seja, litígio, direito de uma parte que encontra resistência na observância (direito real), na submissão (direito



Marcelo Polo (PSFN/Passo Fundo)

potestativo) ou no cumprimento da prestação (direito obrigacional) pela outra parte. Não é necessário que o litígio esteja judicializado: a transação pode ser extrajudicial. Se ocorrer no âmbito do processo judicial, será objeto de homologação pelo juiz da causa, provocando a solução da lide com resolução de mérito (art. 487, inciso III, alínea "b", CPC)³.

No campo do Direito Obrigacional, que é o que importa ao presente estudo, a transação resolve conflito acerca da definição ou cumprimento de uma obrigação. A transação, assim, resolve o conflito, põe fim à indefinição, regula a situação de inadimplemento. No lugar da disputa sobre a definição dos elementos da obrigação originária ou do conflito

gerado pelo inadimplemento, a transação passa a redefinir o objeto (*an debeat*) ou montante (*quantum debeat*) da obrigação e o responsável pelo seu adimplemento, fixando termo (ou condição) para que a obrigação seja, enfim, satisfeita.

Se a transação ocupa um espaço amplo e natural no Direito Privado, passou a ocupar espaços pontuais e importantes no Direito Público. Há uma conjunção de fatores, complementar e em relação cambiável de causa e efeito, que explicam esse fenômeno. Importa citar: (i) a complexidade que o ordenamento jurídico como um todo adquiriu com o advento da sociedade pós-moderna e, em especial, das normas regulatórias (de Direito Administrativo) da atividade econômica nos diversos campos de atuação da empresa e do cidadão (normas urbanísticas, ambientais, concorrenciais, da proteção da ordem trabalhista, exploratórias, entre outras), no que tange à quantificação e à reparação dos danos causados pelos particulares; (ii) a pouca eficiência do método ordinário de resolução de conflito, qual seja, o judicial, em razão especialmente da morosidade e dos baixos índices de recuperação do crédito de natureza pública; (iii) a evolução da doutrina publicista e a introdução de alterações legislativas de maior abertura à discricionariedade e à consensualidade no Direito Público.

1 ARAUJO, Nadja. *Transação tributária: possibilidade de consenso na obrigação imposta*. Porto Alegre: Núria Fabris Ed., 2009. p. 24-25.

2 No Código Civil:

"Art. 840. É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas."

3 "Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

I - acolher ou rejeitar o pedido formulado na ação ou na reconvenção;

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;

III - homologar:

a) o reconhecimento da procedência do pedido formulado na ação ou na reconvenção;

b) a transação;

c) a renúncia à pretensão formulada na ação ou na reconvenção.

Parágrafo único. Ressalvada a hipótese do § 1.º do art. 332, a prescrição e a decadência não serão reconhecidas sem que antes seja dada às partes oportunidade de manifestar-se."

De fato, o Direito Público, antes centrado na tipicidade fechada, na edição de atos administrativos unilaterais e na aplicação de sanções, ora debruçado sobre uma realidade mais complexa e refratária à célere realização do Direito pelo Judiciário, passou a receber influências doutrinárias defendendo maior participação do administrado no exercício das opções discricionárias que a lei concede à Administração Pública, a celebração, quando possível, de contratos no lugar de atos administrativos e a resolução de conflitos por meios consensuais (transação) em busca de resultados (evitar e reparar o dano; regularizar situações desconformes) que melhor atendessem à concreta realização do interesse público⁴.

Dado que a legalidade não deixou de ser princípio reitor do Direito Público, muitas das transformações defendidas dependem de alterações legislativas que passem a autorizar um tal agir pela Administração Pública. Foi assim com o Termo de Ajustamento de Conduta, incluído no § 6º no artigo 5º da Lei nº 7.347/85 (Lei da Ação Civil Pública) pela Lei nº 8.078/90 (CDC), de larga utilização pelo Ministério Público na definição de condutas exigidas para a prevenção ou reparação de danos ambientais; com o acordo de leniência para as infrações anticoncorrenciais inserido pela Lei nº 10.149/00 na revogada Lei nº 8.884/94 (art. 35-B), a Lei Antitruste Brasileira (corresponde atualmente ao art. 86 da Lei nº 12.529/11); com a transação penal, ou seja,

mesmo no sistema em que a tipicidade possui a maior importância no nosso ordenamento jurídico, foi prevista a possibilidade de acordo para crimes de menor potencial ofensivo na Lei nº 9.099/95 (art. 76) com autorização constitucional (art. 98, inciso I).

A transação tributária se insere como meio alternativo de natureza consensual de resolução de conflitos na seara tributária. Tem por finalidade imediata a resolução do conflito posto, e por finalidade mediata o efetivo cumprimento da obrigação tributária, ou seja, o pagamento do que for acordado, o incremento da arrecadação. É nesse sentido que será explorada no presente artigo, como meio alternativo de cobrança do crédito tributário, como solução de exceção (e não como regra geral), satisfizes os requisitos legais autorizadores da celebração do acordo, para evitar o dispêndio de recursos na via ordinária de resolução de conflito (processo administrativo e processo judicial) e de cobrança coativa do crédito inscrito em dívida ativa (execução fiscal).

A porta de entrada da transação tributária, como não poderia ser diferente, é o estabelecimento de norma geral, observada a exigência do artigo 146, inciso III, alínea "b" da CRFB/88, no artigo 171 do CTN⁵. A norma autoriza a edição de lei própria pelos entes políticos para o estabelecimento de requisitos específicos para a celebração de transação que importe a resolução de litígio e, por consequência (e não como efeito imediato, o que

será retomado adiante), a extinção de crédito tributário mediante concessões recíprocas dos sujeitos da relação obrigacional. Alguns entes políticos já instituíram leis próprias de transação⁶. O objeto do presente estudo é tratar da transação sob a perspectiva das obrigações tributárias instituídas pela União, que ainda não dispõe de lei própria autorizativa da transação em seu âmbito. A ideia é fazer um estudo dos requisitos gerais estabelecidos pelo CTN e trabalhar os requisitos específicos do Projeto de Lei nº 5.082, apresentado pelo Poder Executivo em 20/04/2009 (Apêndice)⁷ para instituir a transação em âmbito federal, sua adequação técnica e os efeitos indutores de comportamento que a nova lei possa produzir. Isso porque será estudada a realidade atual do sistema e práticas tributárias federais para uma determinação mais realista dos possíveis campos de aplicação da transação tributária em âmbito federal. Antes disso, faremos um breve esboço da experiência de ordenamentos jurídicos estrangeiros no tratamento do tema, como forma de inspirar e alertar a regulação que se pretende sobre a transação tributária federal. Não é objeto do estudo fazer uma análise da compatibilidade constitucional do instituto, a despeito de menções pontuais que serão feitas no sentido da construção de requisitos que melhor promovam os princípios da legalidade, isonomia e moralidade administrativas (que estariam, em tese, em choque com a proposta transaccional no Direito Tributário)⁸.

4 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um contributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 93-102.

5 "Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso."

6 Citem-se: LC nº 105/07 do Estado de Pernambuco; Lei nº 11.457/00, que alterou a Lei nº 6.537/73, do Estado do Rio Grande do Sul. Para um estudo completo, consultar: GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

(Coleção Fórum de Direito Tributário; 2). p. 60-67.

7 O PL nº 5.082/09 foi apresentado pelo Poder Executivo da União em conjunto com o projeto de lei que trata da execução fiscal de feições administrativas (PL nº 5.080/09) e do projeto de lei que trata do oferecimento de garantia (PL nº 5.081/09).

8 Sobre o tema, conferir tratamento sistemático de refutação aos óbices constitucionais normalmente arguidos quanto à adoção do instituto da transação em Direito Tributário em: MELO FILHO, João Aurino de. *Racionalidade legislativa do sistema de resolução de conflitos tributários: desjudicialização e democratização [execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem tributária] como fundamentos de um sistema racional [jurídico, lógico, eficiente e ético] de resolução de conflitos tributários*. Santo Ângelo, 2016. Dissertação [Mestrado] – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões. p. 543-559.

1. A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO COMPARADO

Importa analisar, ainda que brevemente, a experiência estrangeira no que tange à adoção da transação tributária para, especialmente, verificar o alcance da aplicação do instituto (quais os conflitos passíveis de serem transacionados e a extensão e o objeto das reduções aplicadas no crédito tributário) e os requisitos para a celebração do acordo.

Analisaremos um ordenamento jurídico de *Common Law*, de tradição anglo-saxã, o Direito norte-americano, onde a transação é uma constante em todos os ramos jurídicos, e um ordenamento de *Civil Law*, o berço da tradição romano-germânica, o Direito alemão.

1.1 O modelo norte-americano

De partida, o sistema norte-americano possui uma evidente vantagem sobre o nosso sistema que é a existência de uma prática de efetiva e célere cobrança de crédito tributário, por meio de execução fiscal administrativa (de regra), em que o Fisco promove a penhora e alienação, por leilão público, dos bens do devedor. A discussão sobre a exigibilidade (sentido amplo) do crédito tributário no âmbito judicial, via de regra, depende do prévio pagamento do crédito⁹. São muitas as repercussões positivas quando o meio ordinário de cobrança coativa do crédito fiscal efetivamente funcio-

na. A primeira é o estabelecimento de uma cultura de regular cumprimento das obrigações tributárias, de modo que a adoção de meios consensuais de solução de conflitos não induz a um comportamento de relaxamento por parte dos contribuintes. A segunda é a alta procura pela celebração de transações tributárias para o pagamento do valor devido, uma vez que o contribuinte somente acionará o Judiciário para impugnar o crédito se, de fato, possuir direito especialmente qualificado (probabilidade de ser confirmado pelos Tribunais) e sabedor de que a cobrança será feita com celeridade e contundência.

Há diversas espécies de acordos, muitos por adesão do contribuinte a programas de parcelamento que estão concentrados como modalidade de transação tributária. As transações não possuem foco em grandes contribuintes, nem se colocam como uma hipótese de exceção (são neutras quanto a esse ponto). Há procedimentos simplificados e maior discricionariedade para a solução das controvérsias envolvendo valores menores (inferior a U\$ 50.000,00), razão pela qual é ampla a adesão de pequenos contribuintes a essa modalidade de solução de conflito tributário¹⁰.

Os chamados *closing agreements* (acordos conclusivos) servem especialmente para o caso de acerto de pontos controvertidos

objeto das declarações dos contribuintes (*closing agreement as to final determination covering specific matters*) e para a determinação da responsabilidade tributária do contribuinte em determinado período (*agreement as to final determination of tax liability*)¹¹. Entendemos, pois, que se trata de espaços consensuais antes do lançamento de ofício pelo Fisco norte-americano. Daí que, para preservar juridicamente a atividade de lançamento como ato privativo do Fisco, esses acordos conclusivos não são considerados pela doutrina e jurisprudência dominantes como de natureza contratual, mas como “acordos conforme a lei”¹².

Admite-se, também, a realização de transação com recebimento de valor menor que o do tributo devido (crédito tributário da obrigação principal em sentido estrito)¹³. É o chamado *compromisse*, celebrado quando esgotadas as tentativas de cobrança do crédito pela Fazenda Pública. O *compromisse* tem cabimento nas seguintes situações: “1. dúvida quanto à responsabilidade do sujeito passivo do crédito tributário (*doubt as to liability*); 2. dúvida quanto à possibilidade do tributo ser efetivamente recebido pelo Erário, tendo em vista as reais condições de rendimentos e bens do contribuinte (*doubt as to collectibility*); e 3. Interesse em uma administração mais efetiva da tributação (*effective tax administration*)”¹⁴. Aqui se tem a

9 MELO FILHO, João Aurino de. Op. cit., p. 306-311.

10 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. (Coleção Fórum de Direito Tributário; 2). p. 85.

11 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um tributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 404.

12 *Idem*. De registrar, para maior clareza, que a obra de Onofre Alves BATISTA JÚNIOR traz estudo sobre a classificação dos *closing agreements* como atos sem natureza propriamente contratual. A assertiva de que seriam espaços negociais prévios ao lançamento, com a necessidade de preservação da natureza de ato administrativo vinculado, é conclusão nossa.

13 De notar que o CTN, no seu art. 113, define crédito tributário como conceito amplo a abranger o valor do tributo devido (crédito principal, decorrente da obrigação principal em sentido estrito, assim entendida a obrigação de pagar tributo, o obrigação resultante da ocorrência fato gerador do tributo, nos limites da definição de tributo do art. 3º, CTN) e o valor da penalidade cobrada (resultante da infração à legislação tributária, por descumprimento da chamada obrigação acessória ou por descumprimento de qualquer outra norma prevista em lei tributária). São, contudo, dois créditos de natureza distinta, cuja separação é importante para a definição do objeto da transação: se recai sobre as penalidades aplicadas ou também sobre o valor do tributo devido, a demandar inclusive requisitos distintos, o que será objeto de estudo no presente artigo. No ponto, a lição de Ricardo Lobo TORRES: “São inconfundíveis o tributo e a penalidade. Aquele deriva da incidência do poder tributário sobre a propriedade privada. A penalidade pecuniária resulta do poder penal do Estado e tem por objetivo resguardar a validade da ordem jurídica. O próprio art. 3º do CTN, ao definir tributo, exclui do seu conceito a prestação ‘que constitua sanção de ato ilícito’.

Logo, o art. 3º estaria em aparente conflito com o art. 113, § 1º. Sucede que a penalidade pecuniária é cobrada junto com o crédito de tributo. Daí porque o CTN, imprópriamente, assimilou-a ao próprio tributo. Mas é irretorquível que tem ela uma relação de acessoriedade com referência ao tributo e nesse sentido deve ser interpretado o art. 113, § 1º.” In: Curso de Direito Financeiro e Tributário. 17ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010. p. 238-239)

14 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. Op. Cit., p. 405.

verificação, in concreto, da ausência de patrimônio suficiente do devedor para fazer frente ao crédito exequendo, quando a transação é a última medida para o recebimento, ainda que parcial, do valor do crédito. O contribuinte tem o dever de abrir seus dados patrimoniais ao Fisco, sob pena inclusive de responsabilização criminal no caso de haver ocultação ou adulteração de dados, de modo a comprovar a impossibilidade de pagamento do débito, quando, então, o Fisco, por autoridade competente de nível hierárquico superior (o próprio Secretário do Tesouro, que pode delegar a competência ao Comissário que preside o *Internal Revenue Service* – IRS, a secretaria fazendária deles), poderá aceitar proposta em que o pagamento seja viabilizado dentro da deficitária situação patrimonial atual e concreta do contribuinte, podendo haver revisão das condições de pagamento caso melhore a situação patrimonial do contribuinte¹⁵.

Há estudo estatístico do IRS que demonstra, quanto às ofertas recusadas pelo Fisco norte-americano que, em 44% dos casos, arrecadou-se menos que 50% do valor ofertado; em 31% dos casos, a arrecadação pelos meios ordinários foi inferior a 10% do valor ofertado em transação não concluída; ao passo que nada foi arrecadado em 21% dos casos de recusa de proposta transacional¹⁶.

1.2 O modelo alemão

De outro lado, temos um sistema jurídico típico de *Civil Law*, que, no plano do Direito Tributário, adota bases comuns ao nosso sistema no que tange ao lançamento como atividade privativa e vinculada da Administração Tributária em observância à legalidade estrita. Ocorre que, no

Direito alemão, o Código Tributário (*Abgabenordnung* - AO), diferentemente do nosso, não possui norma expressa autorizando a celebração de transação como forma de resolução de conflitos nessa seara. O Código Tributário alemão possui previsão, a sua vez, de ampla participação do contribuinte no procedimento fiscal de apuração de obrigação tributária e constituição do crédito.

Há duas previsões com elevada carga consensual na AO: a realização de uma “entrevista final” (§ 201) antes do lançamento de ofício, em que haveria o acertamento de questões de fato controvertidas necessárias à apuração da obrigação tributária (elementos que compõem a hipótese de incidência da norma impositiva); e, após o lançamento, mas ainda dentro do processo administrativo de discussão do lançamento, a possibilidade de acordo no que tange a questões controvertidas de fato e de direito objeto do crédito tributário constituído pelo Fisco, em que as partes, então, chegariam à resolução do conflito administrativo (§ 364A)¹⁷. Além disso, tem-se previsão normativa de realização de acordos na via judicial, perante os chamados Tribunais Financeiros (há uma jurisdição própria para questões tributárias) para a extinção do litígio (§ 79, 1, do *Finanzgerichtsordnung*)¹⁸.

A disciplina jurídica das transações no Direito alemão, a partir dessas previsões normativas, passou a ser construída pela jurisprudência e pela doutrina. O Tribunal Financeiro não reconhece aos acertos realizados na via administrativa com a colaboração e a adesão do contribuinte natureza jurídica contratual. Trata-se de preservar, ainda que artificialmente, a legalidade e a constituição do crédito como ato próprio da Administração Tributária. Assim, relativamente

aos casos de entendimento sobre questões de fato controvertidas no lançamento, o Tribunal Financeiro os qualifica como “acordos sobre fatos”, pelo o que restaria à Administração Tributária a competência exclusiva para aplicar a lei tributária sobre tal suporte fático acordado entre as partes. O Tribunal afasta a possibilidade de que haja transação sobre questões de direito na constituição do crédito tributário, por ofensa à legalidade. Aos “acordos sobre fatos”, o Tribunal Financeiro atribui efeito vinculante para as partes, não podendo, pois, a questão ser objeto de revisão judicial, mas não em razão da força compulsória do contrato, buscando fundamento jurídico no princípio da boa-fé, na confiança depositada pelas partes naquilo que foi acordado administrativamente¹⁹.

Assim, na ótica do Tribunal Financeiro alemão haveria verdadeiro acordo apenas na resolução de litígio na via judicial, a ser homologado pelo Juiz da causa, com natural eficácia vinculativa das partes. Os requisitos para a transação judicial são a existência de controvérsia sobre questão de fato, como já admitido na via administrativa, ou a existência de controvérsia sobre questão de direito, o que ainda é bastante criticado na doutrina. Exige-se que haja controvérsia objetiva (*res dubia*) sobre a exigibilidade (sentido amplo) do tributo na forma como constituído administrativamente. A Fazenda Pública está adstrita a uma discricionariedade técnica (em contraposição à discricionariedade pura), formulando juízo técnico sobre a incerteza jurídica que permeia o crédito discutido judicialmente.

Permite-se, ainda, segundo o que a doutrina observa na prática administrativa alemã, a celebração

¹⁵ *Idem*, p. 405-406.

¹⁶ MELO FILHO, João Aurino de, cit., p. 549.

¹⁷ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. Op. Cit., p. 384-387.

¹⁸ *Idem*, p. 387.

¹⁹ Sobre a evolução da jurisprudência do Tribunal Financeiro alemão, confira-se o estudo de: BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. Op. Cit., p. 388-389.

de acordo com maior discricionariedade e no interesse na arrecadação (finalidade preponderante) nos casos em que o patrimônio do devedor esteja sujeito a concurso de credores. Nessa hipótese, o Fisco poderia participar, ao lado dos demais credores, de negociações envolvendo formas alternativas de pagamento do crédito devido, como parcelamento e reduções. Prevalece, aqui, para justificar o acordo, a situação patrimonial concreta do devedor, insuficiente para pagar a totalidade dos seus débitos²⁰.

2. ANÁLISE DOGMÁTICA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO

Passa-se ao exame dogmático da transação tal como prevista no artigo 171 do CTN, o que abrange a análise da sua natureza jurídica e dos efeitos que produz, com o se que defina a qualificação jurídica do instituto. Ainda, cabe analisar os requisitos gerais definidos pelo CTN, que deverão ser seguidos nas leis próprias dos entes políticos ao instituírem a transação em seus âmbitos²¹.

2.1 A natureza jurídica e os efeitos produzidos

A transação tributária, por ser instituto comum a diversos ramos do Direito (dito plural), partilha da mesma natureza jurídica da transação civilista. Possuem regime jurídico diferenciado uma da outra, porém partilham de igual natureza. É quase unânime na doutrina reconhecer à transação natureza contratual²². Com efeito, numa definição mais

restrita, contrato é o negócio jurídico bilateral (ou plurilateral) que tem por efeito criar, modificar ou extinguir obrigações entre as partes²³. Numa definição mais ampla, é o instrumento que regula relações obrigacionais entre as partes. O contrato tem como elementos essenciais, portanto, (i) ao menos duas vontades juridicamente relevantes que entram (ii) em consenso no que tange à (iii) regulação de obrigações entre elas.

A transação tem como efeito imediato e próprio a terminação do litígio existente entre as partes, o que faz por meio de redefinição dos elementos da obrigação originária (eficácia modificativa) ou mesmo da criação de nova obrigação, como quando se preveja, no acordo, a dação em pagamento de algum bem imóvel para quitação total ou parcial do débito ou o desempenho de alguma outra obrigação acessória, como a apresentação periódica de dados sobre a situação financeira da pessoa (eficácia criativa). Nesse sentido, enquadra-se logo no conceito mais restrito de contrato. A transação poderá, ainda, simplesmente confirmar a obrigação originária, desde que essa confirmação ou reconhecimento seja acompanhada de alguma concessão da parte que teve seu direito reconhecido, como a renúncia ao direito de cobrar honorários de sucumbência, por exemplo, quando, então, a transação funciona como instrumento de regulação da relação jurídica (definição de contrato em sentido amplo). Bem assinala a doutrina que “Concessões feitas somente por um

dos interessados implicam renúncia ou reconhecimento do direito do outro. Tudo conceder sem nada receber não é transigir”²⁴.

A primeira observação que se faz, portanto, é que, na transação, devem ser consideradas juridicamente relevantes tanto a vontade do contribuinte, quanto da Administração Tributária. Nesse pequeno e reservado espaço dentro do Direito Tributário, não se tem mais a lei como fonte da obrigação tributária. Assim, relativamente à vontade do contribuinte, a jurisprudência dos nossos Tribunais precisa abandonar o entendimento de que a obrigação tributária originária pode vir a ser discutida (em sua existência, validade e exigibilidade) porquanto decorrente de lei, sendo irrelevante a vontade na constituição do crédito tributário²⁵. De fato, é efeito imediato e próprio da transação a terminação do litígio, pelo o que incompatível a possibilidade de contestação (administrativa ou judicial) da obrigação tributária com a celebração de transação.

No que toca à vontade da Administração Tributária, a leitura é no sentido de vontade emitida por agente administrativo dotado de competência a tanto, no exercício de discricionariedade técnica, e pela forma exigida na lei autorizadora da transação.

Tanto será relevante a vontade (mais precisamente, a declaração de vontade) que a transação poderá ser invalidada quando presentes vícios nas declarações de vontade, tal como ocorre no regime jurídico civil dos contratos. Por certo, a lei

20 MELO FILHO, João Aurino de. *Racionalidade legislativa do sistema de resolução de conflitos tributários...*, cit., p. 323.

21 “Nesse quadro, o Art. 171, CTN, é qualificado como norma de estrutura, que deve direcionar a conduta do legislador detentor da competência tributária e, consequentemente, o poder para editar uma lei de regulação da transação sobre crédito tributário litígio. Isso porque a transação é um dos mecanismos admitidos pelo ordenamento tributário para a extinção do crédito, assim contida no âmbito de eficácia constitucional do Art. 146, III, b.” ARAUJO, Nadja. *Transação tributária: possibilidade de consenso na obrigação imposta*. Porto Alegre: Núria Fabris Ed., 2009. p. 38.

22 Ver apanhado de diversos Autores realizado por: BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves, cit., p. 412-415.

23 Ver, por todos, obra clássica de: GOMES, Orlando. *Contratos*. 22ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 8-14. Em importante obra do Direito português: VASCONCELOS, Pedro Pais de. *Teoria Geral do Direito Civil*. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2007. p. 525-527.

24 GOMES, Orlando, cit., p. 441.

25 A jurisprudência mantém tal entendimento mesmo para programas de parcelamento em que são oferecidos descontos (sobre multas e juros de mora) aos contribuinte, que são verdadeiras transações tributárias, como o da Lei nº 11.941/09 e sucessivas reaberturas com ou sem alterações no programa (última reabertura pela Lei nº 12.996/14).

de transação irá definir o regime próprio de invalidade das transações tributárias²⁶. Diferentemente do regime civil, são todos vícios de nulidade, já que não há convalidação de ato viciado no Direito Administrativo (o que é possível quanto a vícios anuláveis do Direito Privado, como o erro e o dolo). As partes, então, somente poderão discutir a validade jurídica da transação, do acordo em si, ou de alguma de suas cláusulas, não a validade ou exigibilidade da obrigação como transacionada²⁷.

A segunda observação é sobre a eficácia extintiva da obrigação tributária originária uma vez realizada a transação. Nesse ponto, o CTN comete impropriedade ao elencar a transação dentre os modos de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso III). Isso porque o crédito somente será extinto após e em razão do cumprimento dos termos da transação. A extinção do crédito será consequência do cumprimento dos termos e condições estabelecidos no instrumento de transação, devendo ser assim interpretado o inciso III do artigo 156.

A questão que se coloca é a seguinte: no caso de descumprimento da transação, a obrigação tributária que remanesce é a originária ou a transacionada? A lei de transação tem liberdade para disciplinar o ponto. O PL nº 5.082/09 dispõe que a Fazenda Nacional deverá prosseguir na cobrança do crédito tributário originário, acrescido,

ainda, de multa sancionatória de 20% (essa incidente sobre o valor transacionado): é o que se conclui da leitura conjunta dos artigos 9º e 14 do Projeto²⁸.

No silêncio da lei, entendemos que deve remanescer o crédito originário. Com efeito, a transação é uma específica e pontual derrogação do crédito originário e de sua forma coativa de cobrança, dentro de parâmetros sensíveis de conveniência estipulados em lei, de modo que somente produzirá efeito extintivo pleno quando integralmente cumpridos os seus termos. Veja-se que interessante: a transação, de regra, somente produzirá efeito extintivo da obrigação originária quando integralmente cumprida. Assim, na hipótese de cumprimento dos termos negociados, a extinção do crédito transacionado importa, por efeito translativo, a extinção do crédito originário.

Uma segunda questão que se coloca é saber se restabelecido o crédito originário, em razão do descumprimento do acordo, o contribuinte pode retomar discussão administrativa ou judicial sobre a sua exigibilidade (sentido amplo). No PL nº 5.082/09, há regra que determina a renúncia ao direito em que se funda o litígio administrativo ou judicial no caso de celebração de transação pelo sujeito passivo (art. 11). Assim, o descumprimento do acordo não interfere na validade e eficácia próprias dessa condição

do negócio (renúncia a direito de impugnar o crédito tributário), pelo que vedada a retomada de discussão sobre o crédito originário. Importante aqui referir que a indivisibilidade da transação, característica própria do instituto na sua configuração civilista, que entendemos também aplicável no Direito Público, somente ocorre com a nulidade de uma de suas cláusulas centrais, não com o descumprimento do acordo²⁹.

Diferente é a situação no caso de nulidade da transação. Quando reconhecida a nulidade da transação, pela Administração ou pelo Judiciário em demanda movida pelo sujeito passivo, não há dúvida de que a relação jurídica obrigacional originária é restabelecida em sua inteireza, prosseguindo-se a Fazenda Pública na cobrança do crédito. A nulidade do acordo importa a nulidade da condição de renúncia a direito de impugnar o crédito tributário, sem que seja necessário se socorrer do princípio da indivisibilidade da transação para isso. Nessa hipótese, poderá ser retomado o curso da defesa administrativa ou da ação judicial de contestação do crédito, a depender unicamente da vontade do contribuinte.

2.2 Os requisitos gerais do CTN

Os requisitos estabelecidos pela norma geral do artigo 171, CTN, são dois: acordo mediante concessões mútuas e existência de litígio.

26 No PL nº 5.082/09, o regime de invalidade é informado pelo art. 12:

"Art. 12. O termo de transação somente poderá ser discutido, administrativa ou judicialmente, quanto à sua nulidade.

§ 1º Verifica-se a nulidade do termo de transação quando:

I - não estiverem presentes condições ou requisitos, formais ou materiais, exigidos por esta Lei;

II - verse sobre:

a) as matérias vedadas pelo art. 7º desta Lei; ou

b) a disposição de resultado de litígio já decidido por sentença judicial transitada em julgado, a partir da data de sua publicação ou ciência por alguma das partes;

III - houver prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação;

IV - ocorrer dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito.

[...]"
27 Correta a previsão do § 5º do PL nº 5.082/09 ao dispor que "A transação não se anula por erro de direito referente às questões que foram objeto da solução de controvérsias entre as partes".

28 "Art. 9º Sem prejuízo do disposto no art. 14, será aplicada multa sancionatória pelo descumprimento do termo de transação ou ajustamento de conduta de vinte por cento sobre o valor do débito resultante da transação."

"Art. 14. Com a revogação ou anulação da transação, o crédito tributário será exigido no seu valor originário, com seus acréscimos legais, descontando-se o montante pago no período, prosseguindo-se na cobrança ou na execução do crédito inscrito em dívida ativa, não se aplicando as reduções previstas no art. 6º."

29 Sobre a indivisibilidade da transação no Direito Privado: "Da indivisibilidade da transação decorre o princípio segundo o qual, sendo nula qualquer de suas cláusulas, toda ela será inválida". GOMES, Orlando, *cit.*, p. 444.

(I) Acordo mediante concessões mútuas

A transação, como dito, é negócio jurídico bilateral realizado entre o sujeito ativo e o sujeito passivo da relação obrigacional tributária originária. A transação é, pois, realizada sobre uma relação obrigacional tributária, que não é comutativa ou sinalagmática, mas unidirecional: há um credor, a Fazenda Pública com competência tributante, e um devedor, o sujeito passivo tributário. Assim, de forma sistematizada, as concessões mútuas podem recair sobre os seguintes objetos:

1. Sobre o crédito do tributo devido: esse é o campo propriamente do Direito Tributário, do resultado do poder de instituição de tributos que a Constituição delega aos entes políticos, o campo da legalidade estrita, da tipicidade. A lei que admitir redução do valor do tributo deve estabelecer requisitos específicos mais rígidos. Via de regra, são admitidos, conforme, inclusive, experiências do Direito comparado, quando houver questões fáticas não esclarecidas ou de difícil e custoso esclarecimento ou controvérsia jurídica objetiva e relevante (*res dubia*) que, possam, assim significar uma redefinição ou redimensionamento dos elementos materiais do fato gerador tributário, sobre a eleição de sujeito passivo ou sobre a forma de aplicação da lei tributária³⁰.

2. Sobre o crédito decorrente de multas e encargos da mora: é o campo do Direito Administrativo Tributário, de aplicação de penalidade pela infração à legislação tributária e pelo não pagamento tempestivo dos tributos. Há um campo maior de liberdade ao legislador e também de discricionariedade nas reduções aplica-

das pelos agentes administrativos.

3. Sobre a criação de novas obrigações: é possível que, por hipótese, ingresse na negociação a criação de obrigações adicionais ao sujeito passivo. O mais comum seria a dação em pagamento de bens imóveis.

4. Sobre a parcela da sucumbência em processo judicial: pode ingressar na negociação a renúncia, por quaisquer das partes ou por ambas, da verba sucumbencial eventualmente arbitrada em sentença judicial ou o arbitramento provisório em decisão judicial que receber a execução fiscal.

5. Sobre a desistência e/ou renúncia a direito de defesa administrativa ou impugnação judicial do crédito tributário: discute-se se a só desistência da discussão na via administrativa ou judicial seria suficiente como concessão recíproca a permitir que se celebre transação. Como dito, é efeito natural e próprio da transação a terminação do litígio. Do ponto de vista da realidade causal, contudo, não haverá transação se o sujeito passivo litigante não concordar com a desistência da lide. Assim, é admissível essa “concessão mínima” em especial para litígios pequenos, onde inclusive se mostre antieconômico para o Estado manter o processo ativo³¹.

(II) A existência de litígio

Como já adiantado na parte introdutória, admite-se transação em litígio administrativo ou judicial. O litígio pode se dar pela pretensão resistida ao pagamento do crédito a exigir sua cobrança por meio de execução fiscal, como pode se dar em razão da discussão judicial sobre a existência, validade ou exigibilidade do crédito tributário em ação ordinária, man-

dado de segurança ou embargos à execução fiscal.

Questão interessante é saber se é possível transação em litígio potencial, antes de haver lançamento de ofício pela Fazenda Pública. É o caso de procedimento fiscal em curso em que haja, pelos Auditores Fiscais, entendimento inicial da incorreção do quanto declarado pelo contribuinte (revisão de lançamento por homologação: art. 149, CTN). Ocorre que, *ab initio*, pode já ser identificadas questões intrincadas, especialmente fáticas, que não foram solucionadas a contento com o envio da documentação solicitada por meio de intimação fiscal. Nesse ponto é que pode haver colaboração que gere consenso sobre a matéria fática e/ou jurídica objeto do lançamento a ser realizado pelo Fisco. Poderia haver uma espécie de constituição consensual do crédito tributário?

Entendemos não haver óbice suficiente a que possa haver consenso entre sujeito ativo e passivo por ocasião do lançamento de ofício em hipóteses especialíssimas de extrema dificuldade ou onerosidade para estimação da matéria fática que compõe a hipótese de incidência tributária. É preciso ter presente que, na ampla maioria dos tributos, a constituição do crédito se dá por meio de declaração do próprio sujeito passivo que se sujeita a controle pelo Fisco dentro do prazo decadencial de 5 anos, sob pena de homologação tácita ou ficta (dito lançamento por homologação). Ou seja, o sistema permite, e é assim que se apura a ampla maioria dos tributos, que o crédito tributário seja constituído por ato do sujeito passivo. Não haveria, pois, quanto à materialidade do ato de consti-

30 Conforme art. 7º, § 1º, do PL nº 5.082/09.

31 Bem pontua Arnaldo Sampaio de Moraes GODOY: “Além do que, de um ponto de vista mais pragmático, a adesão à transação, por parte do interessado, qualifica imediatamente concessão, na medida em que haveria, entre outros, desistência de ação judicial, pronto recolhimento, a par de disponibilização de documentação e pronta adesão ao definido no pacto que se firmou”. In: *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 41-42.

tuição do crédito tributário, que o lançamento de ofício conte com a participação (de boa fé, por certo, como requisito a tanto) e o consenso do sujeito passivo.

O óbice do artigo 142 combinado com o artigo 149 do CTN, de que o lançamento de ofício é ato administrativo vinculado e privativo da autoridade fiscal pode ser contornado por meio de uma adequada formalização desse consenso excepcional obtido quanto à substância do ato. Basta que a autoridade fiscal formalize o lançamento de ofício e, ao final, o sujeito passivo aponha sua assinatura de concordância com o apurado pelo Fisco, renunciando, desde já, a direito de discutir o crédito assim constituído na via administrativa ou judicial.

3. OS CAMPOS DE APLICAÇÃO DA TRANSAÇÃO DIANTE DA REALIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO FEDERAL BRASILEIRO

O nosso sistema tributário federal já possui práticas transacionais, notadamente nos programas de parcelamento com reduções e no oferecimento de reduções sobre multas para o pagamento voluntário do tributo lançado de ofício, e vem adotando práticas de racionalização da cobrança do crédito fiscal e de redução da litigiosidade tributária por meio do reconhecimento da jurisprudência uniformizada pelos Tribunais Superiores. Necessário, pois, se debruçar sobre essa nova realidade do sistema tributário federal para que sejam identificadas, com mais realismo, as vantagens que adviriam com a adoção da transação em âmbito federal, as finalidades

a serem alcançadas e os campos de aplicação do instituto, tendo como objetivo sua inserção racional dentro do sistema. Queremos, com isso, que a transação seja recepcionada como instrumento efetivo de redução de litígios e recuperação do crédito tributário, sem que haja tantas sobreposições com institutos já existentes, de tal modo que a sua instituição por lei federal não tenha como resultado a indução de comportamentos negativos por parte dos contribuintes.

3.1 A realidade atual do sistema tributário federal brasileiro

A transação se insere num contexto maior de construção, tanto quanto possível, de um Direito Público menos unilateral (também qualificado de autoritário), em que o administrado seja efetivamente ouvido e respeitado, tenha maior participação na construção de decisões que busquem a consecução do bem comum, do interesse público³². É ainda colocada como solução alternativa à complexidade fática das relações econômicas do mundo contemporâneo e da notável complexidade jurídica que os ordenamentos tributários, especialmente o brasileiro, assumiram. A transação também se insere como meio alternativo de cobrança do crédito tributário, respaldada pelo princípio da eficiência administrativa, especialmente para os casos de evidente insuficiência patrimonial do devedor para fazer frente ao crédito cobrado e da instauração de procedimentos concursais (insolvência civil, recuperação judicial, falência e liquidação extrajudicial).

Vamos, então, analisar o posi-

cionamento mais atual do sistema tributário federal quanto (i) à sua realidade como contencioso de massa, e os avanços verificados na implementação de princípios e vetores de uma Administração Pública mais horizontal no trato com os administrados e mais eficiente-racional na redução de litigiosidade e cobrança do crédito tributário.

(I) Contencioso de massa/complexidade tributária

O último "Plano Anual da Fiscalização da RFB" emitido em 2016 relativamente à arrecadação de 2015, aponta que os Auditores Fiscais promoveram 10.097 auditorias externas (fiscalização na sede da empresa ou, mais raro, no domicílio da pessoa física) que resultaram em lançamentos de ofício no valor de R\$ 121.339.291.524, e outras 267.272 revisões de declarações que resultaram em lançamentos de ofício no valor de R\$ 4.283.555.972. Em se fazendo uma relação com os valores pagos espontaneamente pelos contribuintes nos lançamentos por homologação (R\$ 1,221 trilhão), tem-se os seguintes percentuais: 90,7% do crédito tributário federal decorre de lançamentos por homologação, e os restantes 9,3% de lançamentos de ofício³³.

Já o estoque da Dívida Ativa da União (DAU), ou seja, os créditos passíveis de inscrição pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ultrapassa o valor de R\$ 1,3 trilhão conforme anuário "PGFN em Números 2015", relativo a dados de 2014. A soma de todos os processos judiciais em que a PGFN atua chega ao impressionante número de pouco mais de 7,4 milhões de processos, distribuídos entre 2.072 Procuradores Fazendários³⁴.

32 Sobre a construção de sentido ao conceito de interesse público na doutrina e na jurisprudência do STF, consultar preciosa pesquisa em: GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. (Coleção Fórum de Direito Tributário; 2). p. 93-130.

33 RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2016: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de crédito tributário (resultados de 2015)*. Disponível a partir de: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/plano-anualfiscalizacao-2016-e-resultados-2015.pdf>>, acesso em 10/01/2017.

34 PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *PGFN em Números 2015 (dados de 2014)*. Disponível a partir de: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-emnumeros-2014/pgfn%20em%20numeros%202015%20ultima%20versao.pdf>>, acesso em 10/01/2017.

Um dos indicadores da complexidade do nosso sistema tributário é o levantamento do número de tributos existentes, que é sempre relativamente impreciso. Para os tributos federais (todas as espécies tributárias), contamos o número de 86 tributos³⁵. Além disso, há um sem número de créditos presumidos, créditos de passíveis de compensação, créditos decorrente de regimes não cumulativos, além de outros benefícios fiscais, que dificultam sobremaneira a atividade de fiscalização pela RFB e são responsáveis pelo aumento de litigiosidade no âmbito tributário.

O primeiro registro importante é que o sistema tributário federal se baseia na constituição do crédito tributário pelo lançamento por homologação³⁶. Ainda, as compensações são realizadas por ato do contribuinte, extinguindo o crédito tributário sob a condição resolutória de ocorrência de revisão fiscal no prazo decadencial de 5 anos (art. 74, Lei nº 9.430/96). Para que um sistema em que 90% do crédito decorra de constituição por ato próprio do sujeito passivo funcione com regularidade, é essencial a cominação de multas sancionatórias pesadas para forçar comportamento conforme do sujeito passivo. As multas previstas na legislação tributária federal³⁷ são, pois, a pedra de toque para o funcionamento desse

sistema, o que deverá ser levado em consideração pela lei própria de transação tributária ao disciplinar a redução do seu valor, de modo a que não haja relaxamento pelos contribuintes na apuração de créditos pela modalidade de lançamento por homologação.

O segundo registro é que essa quantidade expressiva de ações judiciais, inscrições em DAU, quantidade de tributos, valores elevadíssimos, impõe um desafio especial à transação como procedimento previsto para a solução individualizada de casos.

O terceiro registro é que se observa concentração de créditos (valor) em poucos contribuintes e muitos processos para a recuperação de valores baixos ou em que se discute valores baixos. Consta no “Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2014” referentes a dados do mesmo ano, quanto aos procedimentos diferenciados de fiscalização dos grandes contribuintes que “Embora correspondam a apenas 0,01% do total de empresas no Brasil, cerca de 9.500 pessoas jurídicas representam aproximadamente 65% do total das receitas arrecadas pelo Fisco”³⁸. De igual modo, grande parte (é pena não se ter o dado preciso) das 267.272 revisões de declarações que resultaram em lançamentos de ofício no valor de pouco mais de R\$ 4 bilhão

(comparadas com as 10.097 que renderam mais de R\$ 121 bilhão), são revisões de Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF), que geram um enorme contencioso administrativo e judicial (via Juizado Especial Federal) para a discussão de pequenos valores.

No que tange às execuções fiscais, já houve procedimento de racionalização da cobrança anti-econômica de créditos inferiores a R\$ 20 mil, com a autorização de arquivamento acaso não haja garantia útil no processo³⁹.

Ainda sobre a eficiência do executivo fiscal ajuizado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o estudo do IPEA mensurou uma taxa de sucesso, ou seja, processos em que houve recuperação do crédito tributário, de 25,8%. O número não é de todo desalentador, mas está muito longe do que se poderia considerar satisfatório (na nossa opinião, 50%), quanto mais numa perspectiva de duração média da execução fiscal de 9 anos, 9 meses e 16 dias⁴⁰. A morosidade é evidente: significa que são comprometidos dez exercícios financeiros para a recuperação do crédito tributário, receita corrente de um Estado fiscal. São mais que dois mandatos políticos do Executivo, que necessita de regularidade no ingresso de receitas correntes para manter o funcionamento do Estado.

35 Levantamento realizado pelo site Portal Tributário. Disponível a partir de <<http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>>, acesso em 13/01/2017.

36 Não encontramos dados sobre o número exato de constituições do crédito por cada modalidade (lançamento por homologação x lançamento de ofício), de modo que temos como referência o dado do percentual do crédito constituído por cada modalidade lançado no texto.

37 De forma resumida, tem-se para o caso de necessidade de lançamento de ofício por ausência de apuração ou apuração incorreta do montante devido pelo contribuinte em declaração: 75% sobre o montante do tributo que se deixou de pagar, que será dobrada (150%) quando o contribuinte incidir em sonegação, fraude ou conluio, e será ainda aumentada de metade (225%) no caso de ausência de colaboração do contribuinte, conforme previsão do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

38 RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2014*. Disponível a partir de: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/publicacoes/relatorio-anual-deatividades/receita_federal_relatorioatividades-1.pdf/view>, acesso em 10/01/2017.

39 Com fundamento técnico no estudo: INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional*. Comunicado do Ipea, nº 127, janeiro de 2012. Disponível a partir de <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf>, acesso em 20.08.2014.

Partiu-se do custo unitário - tão somente para o Poder Judiciário - de uma execução fiscal movida pela PGFN apurada no primeiro estudo (R\$ 5.606,67) para, aplicando-se o percentual de êxito na recuperação do crédito (25,8%), chegar-se ao valor mínimo que tornaria economicamente vantajosa o ajuizamento de uma execução fiscal pela PGFN, qual seja, o valor de R\$ 21.731,45. Daí a edição da Portaria MF 75/2012 e da Lei nº 13.043/14, adotando o valor de R\$ 20.000,00 como parâmetro para o arquivamento de execuções fiscais em andamento.

40 O estudo que revolucionou a abordagem da execução fiscal sob a ótica da economicidade foi o desenvolvido pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea): *Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal*. Comunicado do Ipea, nº 83, março de 2011. Disponível a partir de <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf>, acesso em 20.08.2014. O estudo analisou 1510 execuções fiscais findas no ano de 2009 em 124 Subseções da Justiça Federal de todo o país, à exceção do Estado do Mato Grosso do Sul, trazendo dados reveladores do processo executivo fiscal, relativo a todos os créditos passíveis de serem cobrados em execução fiscal e de todos as pessoas legitimadas ativamente para mover o processo executivo fiscal, limitado ao âmbito da Justiça Federal.

A baixa efetividade do processo judicial de execução forçada é confirmada quando se compara com a taxa de sucesso decorrente do protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa, que é de 18,2%⁽⁴¹⁾. Ou seja, como conceber que o simples protesto de serventia cartorária extrajudicial (com as repercussões nos cadastros de crédito, é certo) possa provocar, no devedor, eficácia semelhante a de uma citação judicial em executivo fiscal?

(II) Participação do contribuinte na esfera administrativa

Nosso objetivo é aferir o percentual de julgamentos favoráveis (total ou parcialmente) dos recursos administrativos interpostos pelos contribuintes junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para, com isso, se ter um dado, ainda que represente uma avaliação parcial do fenômeno⁴², sobre a efetiva consideração de elementos de fato e questionamentos jurídicos dos contribuintes quanto à apuração do crédito tributário dentro do processo contencioso administrativo.

A Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário (COCAT) da PGFN recentemente divulgou internamente um “Balanço Anual” relativo ao ano de 2016 em que promove levantamento estatístico dos seus processos relevantes (assim entendidos os processos em que se discute lançamento em valor igual ou superior a R\$ 10 milhões)⁴³. Dos processos relevantes julgados em 2016 (1.878 processos), 42,8% foram julgamentos integralmente fa-

voráveis à Fazenda Nacional (o que representou a manutenção de 42,3% do total do crédito discutido); 32,5% foram julgamentos parcialmente favoráveis à Fazenda Nacional (representando a manutenção de 35,5% do total do crédito discutido); e 24,7% foram julgamentos desfavoráveis à Fazenda Nacional (representando o cancelamento de 22,2% do total do crédito discutido)⁴⁴.

Isso significa que, ao menos para os grandes litígios, é bastante profícua a discussão levada a efeito no contencioso administrativo, a espelhar efetiva consideração às alegações de fato e de direito suscitadas pelos contribuintes perante os Tribunais Administrativos.

(III) Segurança jurídica

O princípio da segurança jurídica tem como um de seus conteúdos a certeza do Direito. As medidas implementadas na resolução administrativa de controvérsias na interpretação/aplicação da legislação tributária com caráter geral e vinculante, por qualquer meio (parecer, ato declaratório, súmula, listas de dispensa de contestar e recorrer, solução de consulta, etc.), têm efeitos diretos na redução da litigiosidade tributária.

Quanto aos avanços na seara administrativa, sobreleva o novo regramento do procedimento de consulta que o contribuinte pode formular para esclarecimento de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária pela Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013. A partir do novo regramento, o pedido de consulta formulado pelo contri-

buinte antes do prazo de vencimento do tributo, impede a aplicação de multa e juros de mora e inclusive o dispensa do pagamento até que seja solucionada a consulta, e a solução de consulta emitida pela Coordenação Geral de Tributação (COSIT) passa a ter eficácia geral e vinculante. No mesmo sentido, a RFB tem atribuído eficácia vinculante ao “Perguntas e Respostas” que divulga quanto aos tributos mais problemáticos, como o fez com o Perguntas e Respostas emitido sobre a repatriação de recursos no exterior da Lei nº 13.254/16 por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 05/2016.

Quanto aos avanços no contencioso judicial, tem-se a edição da Portaria PGFN nº 502/2016, que disciplina uma série de hipóteses de dispensa de contestar ou recorrer nos processos judiciais, consolidando caminho trilhado desde o inovador Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010, que disciplinou a observância, pela PGFN, da jurisprudência formada pelos Tribunais Superiores no julgamento de recursos representativos de controvérsia, e a ampla vinculação desse entendimento à RFB por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 396/2013.

(IV) Práticas transacionais já existentes

A Fazenda Nacional já pratica atos materialmente transacionais ao oferecer aos contribuintes reduções sobre valores de multas em troca da terminação de litígio. É o que ocorre regularmente, desde pelo

A partir desse estudo, procedeu-se à pesquisa específica das execuções fiscais movidas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, tendo sido publicada: *Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional*. Comunicado do Ipea, nº 127, janeiro de 2012. Disponível a partir de < http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf >, acesso em 20.08.2014.

Desse último estudo é que foram extraídos os dados acima de taxa de êxito e tempo médio de duração. De reconhecer, ainda, que a taxa de êxito apresenta alguma distorção (o estudo mesmo aponta uma precisão de 90%), uma vez que foi colhido a partir de uma base de processos findos, e não da totalidade de execuções fiscais em tramitação.

41 Conforme PGFN em *Números 2015 (dados de 2014)*, citado.

42 Já que julgamentos desfavoráveis aos contribuintes podem representar qualidade nos lançamentos de ofício lavrados pelos Auditores Fiscais.

43 Obtivemos autorização do Dr. Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador da Fazenda Nacional Coordenador da COCAT/PGFN, para a divulgação dos dados. De registrar que os 1.878 processos relevantes julgados discutem um crédito total no valor de R\$ 161.631.643.959,04.

44 Não utilizamos os percentuais do assim chamado “grau de aderência” dos créditos lançados junto ao CARF divulgados pelo “Plano Anual da Fiscalização da RFB” 2016/2015 porquanto dizem respeito a julgamento por ano de lançamento (por exemplo, quanto aos lançamentos de 2015, não se sabe quantos processos foram julgados pelo CARF, razão pela qual não há como mensurar o percentual de julgamentos favoráveis/desfavoráveis) e também computam os casos de não apresentação de defesa pelo sujeito passivo.

menos 1991, na redação originária do art. 6º da Lei nº 8.218/91, ao se conceder desconto de 50% sobre a multa aplicada em lançamento de ofício quando o contribuinte pague (40% se parcelar) o crédito no prazo da impugnação ou de 30% quando o pagamento ocorra após notificado da decisão administrativa de primeira instância (20% se parcelar), modalidades novas incluídas pela Lei nº 11.941/09.

O mesmo ocorre para os diversos programas de parcelamento lançados pela União com descontos regressivos para pagamento à vista ou parcelamento em maior número de parcelas. É o caso do parcelamento da Lei nº 11.941/09⁽⁴⁵⁾ e sucessivas reaberturas (a última pela Lei nº 12.996/14).

(V) Eficiência na cobrança de valores menores

No que toca aos débitos de pequena monta, igualmente não se pode inquirir de inerte a Administração Tributária federal.

Na via administrativa, relativamente ao IRPF, imposto responsável por um volume enorme de litígio na via administrativa e na judicial, por possuir fato gerador complexo e anual e ser apurado por pessoas físicas que não possuem, em sua maioria, intimidade alguma com a legislação tributária, há duas ações interessantes, além, é claro,

No campo judicial, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pôs em marcha o projeto do protesto eletrônico das certidões de dívida ativa, como procedimento prévio ou alternativo (para débitos até R\$ 20mil) ao ajuizamento da execução fiscal

do bem desenvolvido programa de Declaração do IRPF (sem o que, a litigiosidade seria ainda maior). A primeira delas é que os contribuintes podem ter acesso, por meio do E-CAC (plataforma de atendimento virtual ao contribuinte da DRF), à situação de inconformidade captada pelo sistema informatizado da DRF que colocará o contribuinte em malha. Assim, o contribuinte mais atento pode acompanhar a situação da sua DIRPF, visualizar a inconformidade (via de regra, ausência de declaração de receita apontada pela fonte que reteve o imposto – programa DIRF) e proceder à retificação

voluntária da Declaração ao efeito de sanar a omissão, recolhendo, eventualmente, a diferença devida em razão da apuração de um valor maior de IRPF a pagar, sem que incida em qualquer penalidade (multa). Do ponto de vista dogmático, considera-se realizada denúncia espontânea pelo contribuinte (art. 138, CTN) que lhe fora informada pelo sistema informatizado da RFB.

Além disso, está em vigor o sistema de Declaração pré-preenchida, mas apenas para contribuinte que acesse o E-CAC com certificado digital (o que reduz muito o espectro de abrangência da ferramenta), em que o sistema da RFB preenche a DIRPF do contribuinte com todos os dados existentes no seu banco de dados a partir das informações e retenções realizadas pelas fontes pagadoras ou outras responsáveis tributárias.

No campo judicial, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pôs em marcha o projeto do protesto eletrônico das certidões de dívida ativa, como procedimento prévio ou alternativo (para débitos até R\$ 20 mil) ao ajuizamento da execução fiscal, alcançando um percentual de recuperação de crédito de 18,2%, conforme mencionado.

3.2 Os campos de aplicação da transação tributária

Diante do diagnóstico acima traçado sobre as questões em que

45 "Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados. (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 12.996, de 2014) (Vide Lei nº 13.043, de 2014) § 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma: I – pagos à vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; II – parcelados em até 30 (trinta) prestações mensais, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e de ofício, de 35% (trinta e cinco por cento) das isoladas, de 40% (quarenta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; III – parcelados em até 60 (sessenta) prestações mensais, com redução de 80% (oitenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 30% (trinta por cento) das isoladas, de 35% (trinta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; IV – parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 25% (vinte e cinco por cento) das isoladas, de 30% (trinta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; ou V – parcelados em até 180 (cento e oitenta) prestações mensais, com redução de 60% (sessenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 20% (vinte por cento) das isoladas, de 25% (vinte e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal. [...]"

a Administração Tributária tem avançado, as práticas existentes, além de dados sobre quantidade de processos judiciais e valores envolvidos, podemos analisar com maior clareza os campos em que seria racional e vantajoso se valer do instituto da transação tributária, analisando-se os requisitos específicos e as quatro espécies transacionais (transação em processo judicial; transação em caso de insolvência civil, falência ou recuperação judicial; transação por recuperação tributária; transação por adesão) previstas no PL nº 5.082/09 (Apêndice).

O PL nº 5.082/09 é bastante contido nos parâmetros de redução que admite. São admitidas as seguintes reduções (art. 6º, § 1º): redução de até 100% da multa por descumprimento de obrigação acessória e dos encargos da sucumbência; até 60% dos juros de mora; até 50% da multa de mora e de ofício. Ainda, estipula que tais reduções, já tímidas, apenas seriam cabíveis na transação diante de concurso universal de credores (a chamada transação em caso de insolvência civil, falência ou recuperação judicial) e na transação por recuperação tributária, modalidade administrativa de superação negociada com o Fisco de situação transitória de crise econômico-financeira do devedor (artigos 35 a 43 do Projeto). Na transação em processo judicial, diante de hipótese de controvérsia sobre questão de fato ou de direito (*res dubia*), admite-se uma redução maior, podendo-se atingir o valor do tributo devido (crédito principal

A lei de parcelamento deve ficar restrita ao parcelamento do crédito, sem aplicação de reduções. O parcelamento com reduções somente poderia ser concedido por força de transação com o Fisco

em sentido estrito) quando haja acordo sobre o redimensionamento do fato gerador tributário. Assim, as reduções autorizadas não são aplicáveis à transação por adesão.

A ampla margem discricionária que o projeto confere é, pois, quanto ao estabelecimento de parcelamento do crédito tributário. Ocorre que, para isso, já se tem instituto próprio de que a União se vale amplamente. Veja que interessante: a União, por não ter lei de transação, se vale do parcelamento para promover reduções nos acessórios do crédito; então se cria uma lei de transação por meio da qual o máximo que autoridade pode oferecer é o parcelamento do crédito. Trata-se de impasse de fácil solução. A lei de parcelamento deve ficar restrita ao parcelamento do crédito, sem aplicação de reduções. O parcelamento com

reduções somente poderia ser concedido por força de transação com o Fisco. De fato, a atenção às condições do caso concreto (estágio da execução fiscal e situação patrimonial encontrada nos autos) própria da transação torna mais eficiente, e promotora da moralidade e isonomia, a concessão individualizada de parcelamento com reduções⁴⁶. O desafio, no ponto, será com o volume de um contencioso de massa como o do tributário federal.

É preciso, pois, que haja uma decisão política atenta à racionalidade própria de um sistema que preveja a transação como meio alternativo da solução de litígios: não deverão mais ser instituídos programas de parcelamento com concessões (reduções) sob pena de haver sobreposição de instrumentos que induzirão comportamentos negativos nos contribuintes.

No que tange à transação diante da situação de insolvibilidade do devedor que dá início a concurso universal de credores, dois apontamentos. A primeiro deles é que poderia ser excluída a recuperação judicial como evento autorizativo dessa espécie de transação⁴⁷. A um, porque a recuperação judicial vem sendo admitida ampla e acriticamente pelo Judiciário que, nessa aplicação enviesada da lei, acabou por deturpar seus fundamentos e finalidades, fazendo com que, hoje, qualquer devedor ingresse com ação judicial e lhe seja deferido pedido de recuperação unicamente para suspender a cobrança de créditos e procrastinar ainda mais o já moroso caminho

46 No ponto, precisa a análise de João Aurino de MELO FILHO: "Se a transação legal via programas de parcelamento e pagamento com descontos aumentou a eficiência do sistema, a transação contratual, que levaria em conta as circunstâncias pessoais para autorizar tratamentos particulares, certamente também o faria. Com uma grande vantagem: a análise das condições pessoais do contribuinte e da sua capacidade contributiva concreta como condições para realização da transação. Em razão disso, a transação contratual seria eticamente justificada e não interferiria negativamente nos demais níveis de racionalidade, pois aumentaria a eficiência do sistema de cobrança da obrigação sem diminuir a eficiência do sistema de pagamento espontâneo. É preciso registrar que os programas de pagamento com descontos criados periodicamente por lei (na esfera federal, os conhecidos "Refis"), com condições objetivas de adesão, não respeitam os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, estendendo o tratamento vantajoso a todos, independentemente de suas condições pessoais." *Racionalidade legislativa do sistema de resolução de conflitos tributários...*, cit., p. 550.

47 De rigor, a recuperação judicial não é concurso universal, porquanto procedimento restrito a créditos privados e adstrito ao cumprimento de um plano de recuperação (Lei nº 11.101/05). Ou seja, não abrange a totalidade dos créditos, nem é juízo de arrecadação da totalidade dos bens do devedor e do pagamento na ordem legal de preferência (*par conditio creditorum*).

de cobrança do crédito. A dois, porque o Projeto já prevê bem construída hipótese de transação por recuperação tributária: é mais seguro para a Fazenda Pública que a recuperação seja deferida no caso concreto com a sua avaliação e mediante o atendimento dos muitos e corretos mecanismos de controle da situação contábil e patrimonial do devedor e de seus controladores, administradores, gestores e representantes legais, quando pessoa jurídica (artigos 35 a 42 do Projeto).

O segundo apontamento é no sentido de se conferir maior discricionariedade ao agente administrativo para transacionar tendo em vista a recuperação do crédito tributário. De fato, em uma situação final de insolvência civil ou falência, em que se está diante de juízo universal de arrecadação de bens, alienação e partilha do produto da arrecadação, um amplo poder de disponibilidade sobre o crédito diante de negociação com demais credores, em especial titulares de crédito preferencial (como os créditos trabalhistas), é norma absolutamente respaldada pelo princípio da eficiência, que não fere os demais princípios constitucionais (como moralidade e isonomia) diante da situação concreta de alteração do status jurídico da pessoa para massa insolvente ou massa falida.

Há, ainda, um outro campo de ampla discricionariedade não explorado pelo Projeto, o de transação para a solução de pequenos litígios, em especial quando envolve pessoas físicas. Com efeito, entendemos que questões de menor relevância tributária possam ser mais facilmente resolvidas por meio de

No campo judicial, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pôs em marcha o projeto do protesto eletrônico das certidões de dívida ativa, como procedimento prévio ou alternativo (para débitos até R\$ 20mil) ao ajuizamento da execução fiscal

negociação com a Fazenda Pública. Nesse quadro, poder-se-ia atribuir maior discricionariedade ao agente público tanto na solução do impasse relativo ao dimensionamento do valor devido, quanto na forma de pagamento pelo devedor. A exemplo do Direito comparado, poderia ser estabelecido um valor teto para pequenos litígios tributários para a solução dos quais a Fazenda Pública teria maior poder de negociação (no Direito norte-americano a faixa de corte é de US\$ 50.000,00).

Na pesquisa que fizemos para tentar mensurar o impacto de pequenos litígios tributários no total de litígios enfrentados pela Fazenda Pública, contudo, encontramos números pouco expressivos. Pro-

cedemos a levantamento de dados junto ao Tribunal Regional Federal da 4.^ª Região quanto às ações ajuizadas no ano de 2016 que envolvem discussão sobre imposto de renda pessoa física – IRPF (todas as matérias envolvendo esse tributo)⁴⁸. Essas ações representam 3,48% do número total de ações tributárias ajuizadas⁴⁹. Em valores, as ações de IRPF representam apenas 1,08% do valor total das ações tributárias ajuizadas⁵⁰. Veja-se que há uma relação de 3 para 1 no comparativo número de processos e valor discutido. São 3,48% dos processos que envolvem 1,08% do valor total das ações tributárias. Mesmo assim, o valor médio das ações de IRPF encontrado foi alto: R\$ 101.318,38 de valor médio discutido por processo. As ações tributárias em geral têm valor médio discutido por processo de R\$ 325.146,53. Daí a importância dos dados para além de presunções, intuições ou “constatações práticas”. O caminho da solução negociada para pequenos litígios tem impacto, porém não tão relevante quanto pensávamos dentro do quadro geral de ações tributárias. Os dados talvez sejam reveladores da eficácia das medidas já adotadas no que tange à simplificação do acerto do IRPF na via administrativa e dos meios extrajudiciais de cobrança praticados pela PGFN antes analisados. Isso aponta que a adoção de simplificação tributária da perspectiva legislativa ou burocrática sobre determinadas matérias que deem causa a pequenos litígios pode ser mais efetiva que a prática transacional nesse ponto.

Conclusão

Queremos trazer uma reflexão final. O êxito da transação en-

48 Dados obtidos com a colaboração do Dr. Rafael Dias Degani, Procurador Regional da Fazenda Nacional na 4.^ª Região, junto à Diretoria de Tecnologia da Informação do TRF4 a partir da classificação dos assuntos no processo eletrônico das ações ajuizadas no ano de 2016 no âmbito do TRF4.

49 De um total de 135.514 ações tributárias ajuizadas, 4.729 discutem temas de IRPF.

50 O valor total das ações tributárias (valor da causa) é de R\$ 44.061.907.657,28. O valor total das ações de IRPF (valor da causa) é de R\$ 479.134.620,84.

quanto meio indireto de cobrança do crédito tributário, para além da correta regulação do instituto por lei própria do ente tributante, depende da efetividade do meio ordinário de cobrança do crédito fiscal, qual seja, o processo executivo fiscal. Com efeito, à primeira vista pode parecer que a transação seja instrumento eficaz a ser aplicado num espaço de ineficiência e morosidade do executivo fiscal, vindo, pois, para suprir uma deficiência do meio ordinário de cobrança, numa relação que se poderia caracterizar como de compensação. Mas não. Acreditamos, pela experiência e pelo exemplo do modelo norte-americano de cobrança, que o sucesso do meio transaccional, ao menos para o fim indireto de arrecadação, depende, em grande medida, de um meio ordinário célere e eficiente de cobrança do crédito inadimplido. Sempre que o Estado, ao por em marcha os meios executivos de cobrança, já sob o total resguardo garantista do Judiciário, o faça de forma célere e com retornos satisfatórios de recuperação do crédito, será maior o interesse do devedor em ir ao encontro da Fazenda Pública, ainda na fase administrativa, para regularizar sua situação fiscal. Existe, assim, pelo o que entendemos, uma relação de complementariedade entre os dois meios. Daí que segue válida e necessária a busca por dotar o executivo fiscal de arcabouço normativo mais robusto, e mais que isso, por uma prática de andamento processual de fato coativa e expropriatória, pois é essa a função mesma do Estado-juiz a que se atribui o monopólio do uso da força num Estado de Direito. Com isso, e bem regulada a transação, conforme apontamentos que fizemos no presente estudo, será recebida como instituo profícuo de redução da litigiosidade e da promoção indireta da cobrança do crédito tributário, essencial para o funcionamento do Estado. ■

Bibliografia

ARAUJO, Nadja. *Transação tributária: possibilidade de consenso na obrigação imposta*. Porto Alegre: Núria Fabris Ed., 2009.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um contributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. (Coleção Fórum de Direito Tributário; 2).

GOMES, Orlando. *Contratos*. 22ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional*. Comunicado do Ipea, nº 127, janeiro de 2012. Disponível a partir de <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf>, acesso em 20.08.2014.

_____. *Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal*. Comunicado do Ipea, nº 83, março de 2011. Disponível a partir de <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf>, acesso em 20.08.2014.

MELO FILHO, João Aurino de. *Racionalidade legislativa do sistema de resolução de conflitos tributários:*

desjudicialização e democratização [execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem tributária] como fundamentos de um sistema racional [jurídico, lógico, eficiente e ético] de resolução 32 de conflitos tributários. Santo Ângelo, 2016. Dissertação [Mestrado] – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PGFN em Números 2015 (dados de 2014). Disponível a partir de: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/acesso-ainformacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn%20em%20numeros%202015%20ultima%20versao.pdf>>, acesso em 10/01/2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Plano Anual da Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil para o ano-calendário de 2016: quantidade, principais operações fiscais e valores esperados de recuperação de crédito tributário (resultados de 2015)*. Disponível a partir de: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-eimagens/plano-anual-fiscalizacao-2016-e-resultados-2015.pdf>>, acesso em 10/01/2017.

_____. *Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2014*. Disponível a partir de: <https://idg.receita.fazenda.gov.br/publicacoes/relatorio-anual-deatividades/receita_federal_relatorioatividades-1.pdf/view>, acesso em 10/01/2017.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 17ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

VASCONCELOS, Pedro Pais de. *Teoria Geral do Direito Civil*. 4ª ed. Coimbra: Almedina, 2007. p. 525-527.

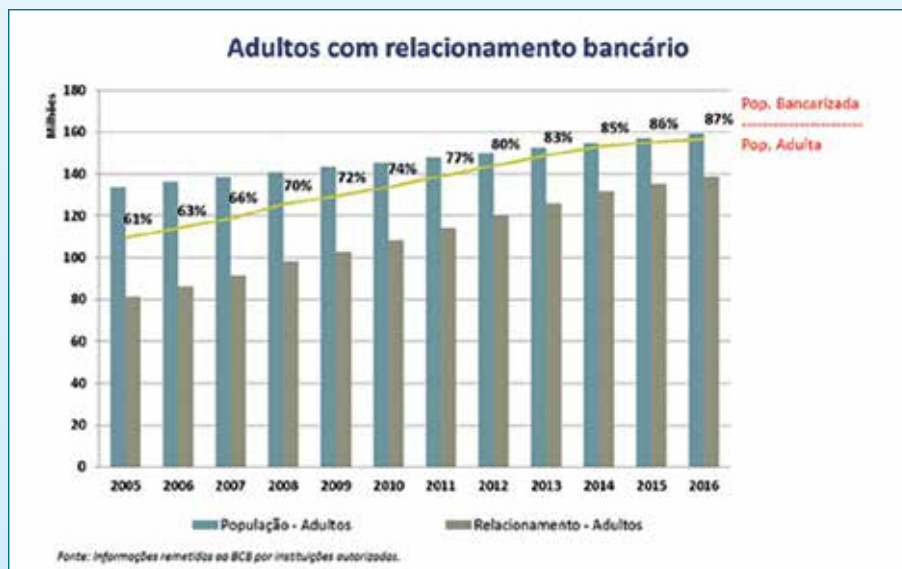
O Banco Central e a Cidadania Financeira



Isaac Sidney Ferreira de Menezes*

Com a estabilidade de preços conquistada após o Plano Real e com o Regime de Metas para a Inflação, o Banco Central pôde promover uma importante evolução de seu arcabouço normativo no sentido de garantir a segurança jurídica necessária à estabilidade do Sistema Financeiro Nacional (SFN), tema bastante debatido no XVI Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional. É importante destacarmos esse tema como preâmbulo, pois, se não tivéssemos um ambiente legal bem estabelecido, não conseguiríamos ter atuado e avançado em assuntos tão importantes quanto a inclusão financeira da população.

Nas últimas duas décadas, o Brasil progrediu bastante em termos de inclusão financeira, prin-

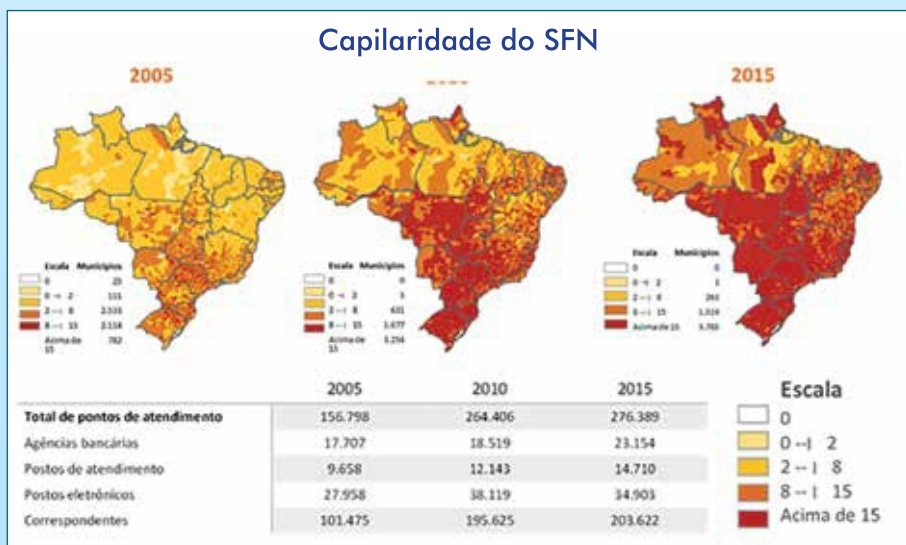


cipalmente, em termos de acesso. Hoje, todo município brasileiro conta com um ponto de acesso ao

SFN e o nível de bancarização está em 87% da população, o número de adultos com algum relacionamento bancário já chega a quase 140 milhões.

No entanto, ainda há muito a ser feito. Uma estratégia bem sucedida de inclusão financeira precisa – necessariamente – ser seguida por uma boa estratégia de educação financeira, principalmente em uma economia como a brasileira, que experimentou um aumento muito significativo do crédito na última década. Nosso crédito cresceu a taxas superiores às do nosso PIB. Hoje, o total do crédito nas mãos da população é 11 vezes o valor de 2000.

Ao contrário do que podemos supor, aumento de inclusão finan-



ceira e de crédito pode, se feito de forma desordenada, representar um risco à estabilidade do SFN. Uma população com uma enorme demanda represada por crédito e ávida por consumo corre grande risco de flertar com o superendividamento, se não estiver preparada e educada financeiramente para tomar decisões conscientes de crédito e consumo. A relevância de ações de educação financeira surge nesse contexto, tendo o objetivo de instrumentalizar e empoderar o cidadão para que ele possa tomar decisões responsáveis acerca de suas finanças e de sua família.

Se a educação financeira é importante nos ciclos de crescimento econômico, ela se torna ainda mais fundamental em momentos de crise. Se em momentos de crescimento a elaboração do orçamento familiar e a tomada consciente do crédito permitem o acúmulo de patrimônio e a aquisição de bens, em momentos de crise, como a que vivemos hoje, pode ser a chave para se evitar a inadimplência. Ou seja, a educação financeira é um importante instrumento de bem-estar financeiro para a população, independentemente do momento econômico que estejamos vivendo.

Ciente disso, o Banco Central oferece aos cidadãos uma série de recursos para seu autodesenvolvimento, como a calculadora do cidadão, que permite cálculos de financiamentos, reajustes e investimentos de forma simples. A calculadora pode ser baixada no celular através das lojas virtuais dos celulares (Google Play, Apple Store e Windows Store). Outro recurso interessante é o curso on-line de gestão de finanças pessoais, disponível no site www.cidadaniafinanceira.gov.br.



www.gov.br. Trabalhamos também com inúmeras parcerias, levando cursos presenciais para diversos lugares do país. Temos ainda o Museu de Valores em Brasília, que conta um pouco a história do dinheiro no Brasil e no mundo. O site www.vidaedinheiro.org.br, iniciativa do CONEF¹, também contém uma série de ferramentas disponíveis ao público. Vale lembrar que todos esses recursos são gratuitos e franqueados a todos.

Como uma demonstração dos resultados alcançados, não somente pelo Banco Central, mas pelo esforço empreendido por diversos segmentos da sociedade, podemos

citar a inclusão do tema Educação Financeira na Base Nacional Curricular Comum (BNCC). Lançada no início de abril deste ano, nessa versão, ela alcança os ensinamentos infantil e fundamental; falta ainda agregar o ensino médio, que deverá ser divulgada no segundo semestre. Teremos pela primeira vez a Educação Financeira como parte da grade curricular no Brasil. Isso é um importante marco em meio aos enormes desafios que enfrentamos para melhorar a qualidade de ensino no país. ■

** Diretor de Relacionamento Institucional e Cidadania do Banco Central do Brasil*

¹ Comitê Nacional de Educação Financeira (CONEF) – Comitê composto por 11 representantes do Estado e da Sociedade Civil, com o objetivo de coordenar a Estratégia Nacional de Educação Financeira (ENEF). A ENEF e o CONEF foram instituídos por meio do Decreto no 7.397 de 22 de dezembro de 2010.

Repercute nacionalmente denúncia do presidente do SINPROFAZ sobre novo Refis

Na primeira audiência pública da Comissão Parlamentar de Inquérito instalada no Senado para investigar as contas da Previdência Social, presidente do Sindicato denunciou: ao aprovar relatório da MP 766/17, elaborado por um grande devedor da União, parlamentares intencionam anistiar as próprias dívidas

Achilles Frias iniciou sua fala destacando a atribuição constitucional privativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de cobrar a dívida ativa da União, cujo estoque, hoje, é superior a R\$ 1,8 trilhão. Apesar disso, a PGFN está sendo deliberadamente sucateada – denúncia que o SINPROFAZ vem fazendo há anos, quando chama a atenção para o desinteresse do governo em cobrar os grandes devedores, os sonegadores, os poderosos que financiam ilegalmente as campanhas eleitorais.

Nesse sentido, o presidente do Sindicato ressaltou o grave problema do fechamento de unidades da PFN país a fora, em decorrência, principalmente, da redução do orçamento da Instituição. “Não se compreende como um órgão que dá retorno 800 vezes maior do que o valor nele investido encontra-se nessa situação. A Procuradoria da Fazenda Nacional, que já não tinha condições de trabalhar, está sendo paralisada”, afirmou Achilles com indignação.

O representante da Carreira de PFN destacou ainda a dimensão do problema representado pela reforma da Previdência, a qual impõe que o trabalhador pague a conta do “déficit” mesmo num contexto em que há um montante trilionário de recursos



A audiência pública foi presidida pelo senador Paulo Paim (PT-RS) e contou com a presença do relator Hélio José (PMDB-DF). Também participaram do debate os senadores Antonio Carlos Valadares (PSB-SE), José Medeiros (PSD-MT), José Pimentel (PT-CE), Lasier Martins (PSD-RS) e Telmário Mota (PTB-RR)

a serem cobrados. Para ele, a situação foi agravada quando senadores e deputados federais aprovaram uma anistia para as próprias dívidas: naquele mesmo dia 3 de maio, enquanto acontecia a audiência na CPI da Previdência, de forma relâmpago a Comissão Mista da Medida Provisória 766/17, sobre o Programa de Regularização Tributária (PRT) conhecido como Refis, aprovou a concessão de 99% de desconto em multas, juros e encargos da dívida ativa da União.

“Esse tipo de prática, que de tempos em tempos concede descontos às dívidas, é extremamente nociva. O devedor sabe que, se não pagar hoje, dentro em breve poderá aproveitar uma benesse do governo. Como se já não fossem suficientes as vantagens promovidas pela MP, foi designado para relatar a proposta um grande devedor e deputado da base do governo, cujo relatório, aprovado por unanimidade pela Comissão Mista, prevê descontos de 99% nos juros, multas e encargos.” ■



Antônio Augusto de Queiroz*

Eixos de campanha de 2018 e o respeito ao eleitor

Uma campanha presidencial, três vetores são fundamentais para ganhar a eleição: os eixos de campanha, o ambiente político (se de continuidade ou de renovação) e a popularidade do governo em fim de mandato, mas o primeiro é também fundamental para governar.

O primeiro – os eixos de campanha – representa o programa de governo, geralmente sintetizado num mote de campanha. O segundo – o ambiente político – tem relação com o humor do eleitor, se deseja continuidade ou renovação. O terceiro – popularidade do governo de plantão – pode ajudar ou prejudicar o nome que vier a apoiar para sucedê-lo.

Neste texto trataremos apenas do primeiro ponto: os eixos de campanha. Vamos lembrar aqui os eixos das campanhas presidenciais de 1989 a 2014 para mostrar que são importantes para eleger, porém, mais relevantes ainda para governar.

Antes, no entanto, registre-se que todos os titulares do Poder Executivo federal eleitos nos seis últimos pleitos presidenciais, só o foram porque conseguiram transmitir para a população o compromisso com as aspirações simbolizadas pelo eixo da campanha.

O descasamento entre discurso e prática, expressado pelo não cumprimento dos eixos de cam-

panha, resultou em algum tipo de punição. Assim, embora outros fatores políticos e administrativos, e até crise fiscal, possam ter contribuído, o fato é que quem descumpriu o prometido foi punido. Collor foi impedido, FHC não fez o sucessor e Dilma foi impedida no segundo mandato.

Portanto, quem não estiver sintonizado com as políticas públicas sintetizadas pelo eixo da campanha, além de pouca chance no pleito, mesmo que seja eleito, se não implementá-las, terá problemas de governabilidade e poderá ser punido pelos eleitores, direta ou indiretamente, conforme a experiência histórica.

Vejam, na tabela abaixo os anos de eleição presidencial e os respectivos eixos de campanha, para, na sequência, analisar as consequências para quem não os

cumpriu conforme prometido na campanha eleitoral.

Em 1989, Collor se elegeu prometendo renovação ética e inclusão social, mas não cumpriu o prometido e foi afastado, embora outras razões também possam ter motivado seu afastamento.

FHC foi eleito em 1994 com a promessa de consolidar o Plano Real e cumpriu o prometido. Foi reeleito em 1998 prometendo a continuidade da estabilidade, mas logo após reeleito desvalorizou o Real e traiu a confiança do povo. Não teve seu mandato interrompido, mas não elegeu seu sucessor.

Lula foi eleito em 2002 e reeleito em 2006 e fez o seu sucessor exatamente porque prometeu e entregou o que prometera na campanha.

Dilma foi eleita em 2010 e, ainda, que se valendo de política

ANO DA ELEIÇÃO	EIXOS DE CAMPANHA
1989	Renovação ética (combate a corrupção) e inclusão social
1994	Estabilidade econômica – Plano Real
1998	Continuidade da estabilidade
2002	Inclusão social e renovação política
2006	Prosperidade econômica e ascensão social
2010	Consolidação das conquistas sociais
2014	Sustentabilidade econômica e social
2018	Renovação ética, estabilidade fiscal e inclusão social

Fonte: DIAP

anticíclicas, cumpriu o prometido e foi reeleita, mas no segundo mandato sinalizou o contrário do que havia prometido na campanha, inclusive nomeando uma equipe econômica próxima do seu adversário na eleição, e foi afastada por *impeachment*. Embora o *impeachment* tenha muitas outras razões de ordem política, a sua baixíssima popularidade a afastou daqueles que a elegeram, permitindo que manifestações de setores que assumiram a bandeira do combate à corrupção legitimassem a sua derrocada.

Os eixos de campanha de 2018 devem estar sintetizados em três condições indispensáveis à confiança nos agentes públicos, à capacidade das instituições de prestar serviços públicos e à criação de emprego e renda.

Para melhor explicitação, deverão ser claros no sentido da: 1) renovação ética, em razão dos

escândalos revelados pela Lava-Jato; 2) estabilidade fiscal, por força dos desequilíbrio das contas públicas; e 3) inclusão social e retomada do crescimento, em função da exclusão decorrente do desemprego e do congelamento do gasto público.

Esse raciocínio também vale para o Congresso. Nas últimas quatro eleições gerais houve financiamento empresarial de campanha e não havia ameaça a direitos dos eleitores, por isso o candidato não precisava assumir compromisso com o eleitor, já que poderia usar de propaganda e terceirizar a captação de votos, nem o eleitor precisava ter medo do seu voto, já que não havia ameaça a seus direitos, independentemente de votar em "a", "b" ou "c".

Na eleição de 2018, entretanto, essas duas condições desaparecerão e o candidato à reeleição ficará vulnerável: não terá dinheiro do

financiamento empresarial e precisará convencer o eleitor de que irá defender seus direitos e que durante o mandato não votou contra o interesse de seu eleitor. Quem apoiou o congelamento do gasto público, aprovou a reforma Trabalhista e defendeu a reforma Previdenciária não terá como fazê-lo.

Este será o cenário das próximas eleições. Ou o candidato cumpre o prometido ou não será reeleito. E essa lógica se aplicará também aos atuais detentores de mandato que tentarem a reeleição. Com essa clareza dos descumprimentos dos compromissos de campanha, inclusive dos parlamentares, a renovação tende a ser grande. A nova realidade será esta: ou se respeita o eleitor ou não terá chance de reeleição. ■

() Jornalista, analista político e diretor de Documentação do Diap*

SINPROFAZ denuncia dívidas bilionárias de bancos

Os mais importantes bancos comerciais em atuação no Brasil aparecem com destaque na lista das instituições financeiras endividadas com a União. É o que revela um levantamento divulgado pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional – SINPROFAZ, elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e obtido com base na Lei de Acesso à Informação.

O relatório aponta que as instituições financeiras devem,

juntas, mais de R\$ 124 bilhões à União – sendo aproximadamente R\$ 7 bilhões referentes à dívida tributária previdenciária, R\$ 117 bilhões relativos à dívida tributária não-previdenciária e R\$ 107,5 milhões referentes à dívida de FGTS.

Esse montante de R\$ 124 bilhões inclui débitos em situação regular e irregular. As dívidas em "situação irregular" – aproximadamente R\$ 82,6 bilhões – representam valores com cobrança em andamen-

to, em razão da ausência de regularização mediante parcelamento, garantia ou penhora de bens nas execuções fiscais.

As dívidas em "situação regular" – cerca de R\$ 41,8 bilhões – representam valores objeto de parcelamentos ordinários ou especiais (REFIS) anteriores, garantidos por depósito, carta de fiança ou seguro garantia, bem como com suspensão da cobrança por decisão judicial ou com penhora efetivada em execução fiscal.

SINDICATO FORTE CARREIRA FORTE



SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL

17^o Encontro Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional

Procuradoria da Fazenda Nacional: Instituição Republicana

16 a 19 de novembro de 2017
Club Med Village, Trancoso-BA

Inscrições:

Ambiental Turismo: 11 3818-4600



SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL