

# O PROBLEMA DA EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E OS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

---

## *THE PROBLEM OF TAX ENFORCEMENT IN BRAZIL AND THE ALTERNATIVE MEANS OF TAX DISPUTE RESOLUTION*

**BRUNO CARVALHO NEVES**

Graduado em Direito pela Sociedade de Ensino Superior Piauiense – SESPI.  
Especialista em Direito Tributário com formação para o magistério superior pela Anhanguera - UNIDERP. Mestrando em Direito, Justiça e Desenvolvimento pela Escola de Direito do Brasil (EDB-SP). Advogado e professor universitário.  
brunocneves@gmail.com

**Resumo:** O presente artigo pretende contribuir com a discussão acerca dos problemas envolvendo os processos de execução fiscal no Brasil e a implementação de meios alternativos de solução de conflitos tributários, analisando a viabilidade de novos mecanismos e fazendo um paralelo quanto ao tradicional mecanismo de resolução de conflitos via judicial. No geral, a maior parte dos processos de execução que tramitam no país é composta pelas execuções fiscais, que representam 74% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes, e congestionamento de 92% em 2017. Com base nesse cenário e considerando tais números, enfrentamos a problemática central do presente trabalho, questionando o seguinte: existem meios alternativos para a solução de conflitos e recuperação de créditos tributários diferentes da execução fiscal? É viável a implementação de meios alternativos de solução de conflitos na seara tributária no Brasil? Com o intuito de alcançar os objetivos propostos, bem como refletir sobre os questionamentos levantados, utilizaremos referencial teórico respaldado em autores renomados no meio jurídico, bem como faremos uma abordagem da legislação pátria, utilizando uma metodologia exploratória e descritiva, adotando procedimento de pesquisa bibliográfica, almejando-se resultado qualitativo.

**Palavras-chaves:** execução fiscal; solução de conflitos; meios alternativos.

**Abstract:** This article aims to contribute to the discussion about the problems involving tax enforcement processes in Brazil and the implementation of alternative means of tax dispute resolution, analyzing the feasibility of new mechanisms and making a parallel with the traditional conflict resolution mechanisms by judicial means. In general, most of the enforcement proceedings in the country are made up of tax foreclosures, which represent 74% of the outstanding inventory. These processes are mainly responsible for the high congestion rate of the judiciary, representing approximately 39% of the total pending cases, and 92% congestion in 2017. Based on this scenario and considering these numbers, we face the central problem of the present paper, questioning the following: Are there alternative means for conflict resolution and recovery of tax credits other than tax enforcement? Is it possible to implement alternative means of conflict resolution in the tax field in Brazil? In order to achieve the proposed objectives, as well as reflect on the questions raised, we will use theoretical framework supported by renowned authors in the legal environment, as well as an approach to the homeland legislation, using an exploratory and descriptive methodology, adopting bibliographic research procedure, aiming for qualitative result.

**Keywords:** tax enforcement; conflict resolution; alternative means.

**Sumário:** 1. Introdução - 2. Execuções fiscais e os números do CNJ - 3. O volume das dívidas e a necessidade de se adotar mecanismos alternativos - 4. Meios alternativos de solução de conflitos tributários - 5. Conclusão - 6. Referências.

## 1. INTRODUÇÃO

O presente artigo pretende contribuir com a discussão acerca dos problemas envolvendo os processos de execução fiscal no Brasil e a implementação de meios alternativos de solução de conflitos tributários, analisando a viabilidade de novos mecanismos e fazendo um paralelo em relação ao tradicional mecanismo de resolução de conflitos via judicial.

Constitui objetivo do presente artigo a análise da eficácia das execuções fiscais no Brasil, refletindo acerca da viabilidade de implementação de outras ferramentas de solução de conflitos em matéria de tributação, pesquisando e identificando quais mecanismos têm sido utilizados pelos Entes Tributantes.

Inicialmente podemos pontuar que o principal e mais corriqueiro conflito na seara tributária está relacionado ao adimplemento da obrigação tributária lançada pelo respectivo ente federado, vez que, em muitas situações, o devedor não paga espontaneamente o tributo, surgindo o conflito de interesses, qualificado por uma pretensão resistida.<sup>1</sup>

Atualmente, em se tratando de inadimplemento de tributos na esfera federal, segundo dados da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN),<sup>2</sup> o estoque atual dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União é de quase R\$ 2,2 trilhões, envolvendo 5,4 milhões de devedores agregados. Desse montante, cerca de 44,8% são classificados como irrecuperáveis, totalizando mais de R\$ 984 bilhões. Os créditos de natureza tributária (previdenciária e não previdenciária) representam de 93% do montante, perfazendo mais de R\$ 2 trilhões.

Essa realidade não é diferente em relação aos Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vez que o estoque da Dívida Ativa no âmbito dos referidos Entes Federados também é elevado.

Tradicionalmente, considerando tamanho inadimplemento por parte dos devedores, a cobrança da Dívida Ativa (tributária e não tributária) é feita por meio do ajuizamento da Ação de Execução Fiscal, ação esta regulada pela Lei Nº 6.830 de 22 de Setembro de 1980, medida em que os Entes Federados buscam a satisfação dos créditos inscritos na dívida ativa, dentre eles os créditos de natureza tributária.

<sup>1</sup> CARNELUTTI, Francesco. *Sistema di diritto processuale civile*. Padova: CEDAM, 1936, v. I, n. 2 e 14. *Apud*. THEODORO JÚNIOR, Humberto, *Op. cit.* 2015, p. 170.

<sup>2</sup> PGFN EM NÚMEROS: EDIÇÃO DE 2019. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional: PGFN, 2019. Disponível em <[http://www.pgfn.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn\\_em\\_numeros\\_2019.pdf](http://www.pgfn.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_2019.pdf)> Acesso em 22 jul. 2019.

No entanto, conforme os últimos dados apresentados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ),<sup>3</sup> o Poder Judiciário encerrou o ano de 2017 com mais de 7 milhões e 300 mil processos de execução fiscal pendentes e mais de 31 milhões e 200 mil processos de execução fiscal suspensos. Naquele mesmo ano, foram ajuizados 3.490.417 feitos executivos fiscais.

No geral, a maior parte dos processos de execução que tramitam no país é composta pelas execuções fiscais, que representam 74% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes, e congestionamento de 92% em 2017 - a maior taxa entre os tipos de processos constantes no Relatório do CNJ.

Com base nesse cenário e considerando tais números, enfrentamos a problemática central do presente trabalho, questionando o seguinte: Existem meios alternativos para a solução de conflitos e recuperação de créditos tributários diferentes da execução fiscal? É viável a implementação de meios alternativos de solução de conflitos na seara tributária no Brasil?

Há a necessidade de se pesquisar sobre o tema com o intuito de fomentar os debates e levantar reflexões, dada a relevância do assunto para a sociedade em geral, especialmente por versar sobre questões envolvendo finanças públicas e tributação, eis que relacionadas diretamente ao atendimento bem comum e das necessidades sociais básicas.

Com o intuito de alcançar os objetivos propostos, bem como refletir sobre os questionamentos levantados, utilizaremos referencial teórico respaldado em autores renomados no meio jurídico, bem como faremos uma abordagem da legislação pátria, utilizando uma metodologia exploratória e descritiva, adotando procedimento de pesquisa bibliográfica, almejando-se resultado qualitativo.

Ao final, faremos nossas conclusões acerca do tema analisado, ponderando pelo respeito aos conceitos enfrentados, bem como direcionando o leitor à reflexão crítica acerca dos problemas e questionamentos aqui apontados.

## 2. EXECUÇÕES FISCAIS E OS NÚMEROS DO CNJ

A Ação de Execução Fiscal, regulada pela Lei Nº 6.830 de 22 de Setembro de 1980 (LEF), é a medida judicial em que os Entes Federados buscam a satisfação dos créditos inscritos na dívida ativa, tanto os de natureza tributária, como os de natureza não tributária.

---

<sup>3</sup> JUSTIÇA EM NÚMEROS 2018: *Ano base 2017*. Conselho Nacional de Justiça, Brasília: CNJ, 2018. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>> Acesso em 10 jul. 2019. P. 122.

---

De acordo com o relatório “Justiça em Números” do CNJ, divulgado no segundo semestre de 2018,<sup>4</sup> afirma-se que historicamente as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário. O executivo fiscal chega a juízo depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa e após sua inscrição na dívida ativa.

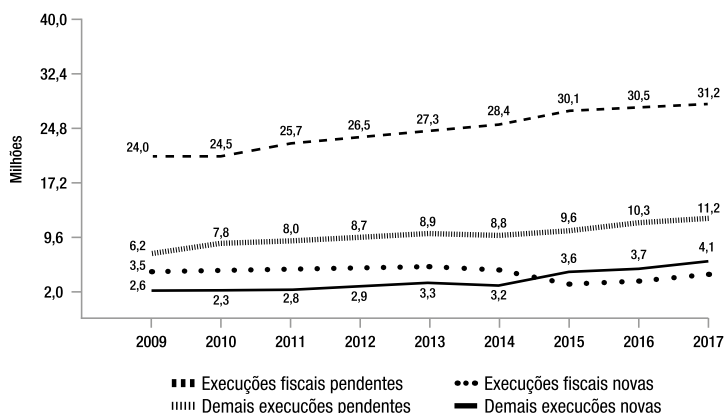
Segundo o CNJ, os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 39% do total de casos ativos e 74% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de aproximadamente 92%. Ou seja, de cada 100(cem) processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2017, apenas 08(oito) foram baixados. Desconsiderando esses processos, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia 9 pontos percentuais, passando de 72% para 63% em 2017.

Ainda de acordo com o CNJ, o maior volume das execuções fiscais está na Justiça Estadual, que concentra 85% dos processos. A Justiça Federal responde por 14%, a Justiça do Trabalho, por 0,31%, e a Justiça Eleitoral por apenas 0,01%.

A maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Federal (94%), seguida da Justiça Estadual (91%) e da Justiça do Trabalho (87%). A menor é a da Justiça Eleitoral (74%).

Uma série histórica dos processos de execução fiscal (Gráfico), apresenta crescimento gradativo na quantidade de casos pendentes, ano a ano, desde 2009. Os casos novos, após decréscimo em 2015, subiram em 2016 e 2017, em 12,9% e 7,4%, respectivamente. O tempo de giro do acervo desses processos é de 11(onze) anos, ou seja, mesmo que o Judiciário parasse de receber novas execuções fiscais, ainda seriam necessários 11(onze) anos para liquidar o acervo existente, um cenário assustador.

Gráfico: Série histórica das execuções iniciadas e pendentes



Fonte: CNJ “Justiça em Números”

<sup>4</sup> JUSTIÇA EM NÚMEROS 2018: Ano base 2017. Conselho Nacional de Justiça, Brasília: CNJ, 2018. *Op. cit.*

É possível afirmar que devido a esse volume e considerando essa morosidade, há impacto também diretamente no custo da manutenção do Poder Judiciário. Em relação às despesas com o Poder Judiciário em nosso país, no ano de 2017, as despesas totais somaram R\$ 90,8 bilhões, o que representou um crescimento de 4,4% em relação ao último ano, e uma média de 4,1% ao ano desde 2011. O aumento em 2017, segundo o levantamento, foi ocasionado, especialmente, em razão da variação bruta das despesas com recursos humanos (4,8%). As despesas de custeio cresceram 16,2% e as outras despesas correntes tiveram redução de 3,9%.<sup>5</sup>

O Poder Judiciário custou, no ano de 2017, segundo os números, o importe de R\$ 437,47(quatrocentos e trinta e sete reais e quarenta e sete centavos) por habitante, sendo que a Justiça comum custou R\$ 251,16(Duzentos e cinquenta e um reais e dezesseis centavos) por habitante.

Os números não mentem e reforçam os argumentos defendidos por vários juristas, qual seja: a execução fiscal não é eficiente e abarrota o judiciário com processos muitas vezes fadados ao fracasso, seja pela não localização do devedor, seja pela prescrição intercorrente em razão da não localização dos bens do devedor.<sup>6</sup>

Muitas das vezes o processo judicial de execução fiscal acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou de patrimônio capazes de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária.

Por outro lado, acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas de pequeno valor, antigas e, por consequência, com menor possibilidade de recuperação, comprometendo ainda mais o sucesso das demais demandas.

### 3. O VOLUME DAS DÍVIDAS E A NECESSIDADE DE SE ADOTAR MECANISMOS ALTERNATIVOS

Em março de 2019 a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional<sup>7</sup> divulgou o relatório “PGFN em números 2019”, apontando que o estoque atual dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União é de quase R\$ 2,2 trilhões, envolvendo 5,4 milhões de devedores agregados. Desse montante, cerca de 44,8% são classificados como irrecuperáveis, totalizando mais de R\$ 984 bilhões.

Do total de créditos inscritos na dívida ativa da União, 1% são de grandes devedores, ou seja, aqueles com débitos consolidados acima de R\$ 15 milhões, representando o total aproximado de R\$ 1,37 trilhões, figurando nessa posição 28.339 devedores. Por

<sup>5</sup> JUSTIÇA EM NÚMEROS 2018: *Ano base 2017. Op. cit.* 2018. p. 56

<sup>6</sup> MONTENEGRO, Mariana Cruz. Meios Alternativos de resolução de litígio em matéria tributária: A Experiência Americana e sua aplicabilidade no Brasil. Publicações da Escola da AGU: *1º Curso de Introdução ao Direito Americano: Fundamental of US law course* - Escola da Advocacia-Geral da União Ministro Victor Nunes Leal - Ano III, n. 13, v. 2 (nov./dez. 2011). Disponível em <<https://seer.agu.gov.br/index.php/EAGU/article/download/1695/1373>> Acesso em 24 mai. 2019

<sup>7</sup> PGFN. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional divulga o “PGFN em Números 2019” Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/procuradoria-geral-da-fazenda-nacional-divulga-o-2019pgfn-em-numeros-2019201d>> Acesso em 10 jul. 2019.

outro lado, 99% estão classificados como demais devedores, com débitos consolidados abaixo de R\$ 15 milhões, estando nessa condição 4.591.752 devedores, com débito total de aproximadamente R\$ 828 bilhões.

Essa realidade não é diferente em relação aos Estados-membros, ao Distrito Federal e aos Municípios, vez que o estoque da Dívida Ativa no âmbito dos referidos entes federados também é elevado, vez que o inadimplemento está presente em todas as esferas da tributação.

A partir dessa análise, surgem questionamentos acerca da eficácia dos feitos executivos fiscais judiciais frente ao grande volume de créditos tributários inscritos na dívida ativa dos entes federados, considerando que os devedores não honraram com o pagamento espontaneamente conforme determina a legislação. Torna-se necessário uma providência eficaz para a satisfação de tais créditos.

Como forma de otimizar a arrecadação, sanar o problema do inadimplemento tributário e do congestionamento dos feitos executivos junto ao Poder Judiciário, tem sido cada dia mais frequente a utilização de ferramentas alternativas, principalmente com a adoção de medidas extrajudiciais de recuperação de créditos, conforme adiante veremos.

No entanto, é preciso pensar em outros meios eficientes para a cobrança executiva do crédito tributário, pois no atual modelo o devedor tem somente duas alternativas antes da judicialização da demanda: pagar ou parcelar sua dívida. Sendo que, na maioria dos casos, o devedor prefere encaminhar a discussão para o judiciário, pois conhece as deficiências do sistema e sabe que vai ganhar tempo para desfazer-se dos seus bens<sup>8</sup> ou até quem sabe acontecerá a consumação da prescrição.

#### 4. MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

A jurisdição não constitui o único meio de eliminação dos conflitos, devendo ser, na verdade, o último caminho a ser perseguido pelos indivíduos, a última porta a ser acessada, considerando que, fora daquelas hipóteses em que, pela natureza da relação material ou por exigência legal, se fizer necessário o provimento jurisdicional, a jurisdição só atuará quando estritamente necessário.<sup>9</sup>

Nesse sentido, Dinamarco:

Melhor seria se não fosse necessária tutela alguma às pessoas, se todos cumprissem suas obrigações e ninguém causasse danos nem se aventurasse em pretensões contrárias ao direito. Como esse ideal é utópico, faz-se

<sup>8</sup> MONTENEGRO, Mariana Cruz. *Op. cit.*, p.332.

<sup>9</sup> DONIZETTI, Elpidio. *Curso didático de direito processual civil*. 19. Ed. revisada e completamente reformada conforme o Novo CPC - Lei 13.105, de 16 de março de 2015 e atualizada de acordo com a Lei 13.256, de 04 de fevereiro de 2016. São Paulo: Atlas, 2016. p. 123.

necessário pacificar as pessoas de alguma forma eficiente, eliminando conflitos que envolvem e fazendo justiça. O processo estatal é um caminho possível, mas outros existem que, sem bem ativados, podem ser de muita utilidade.<sup>10</sup>

Sendo a jurisdição uma atividade estatal provocada e da qual a parte tem disponibilidade, pode a lide encontrar solução por outros caminhos que não a prestação jurisdicional. Nesse sentido, nosso ordenamento jurídico conhece formas de autocomposição da lide e de solução por decisão de pessoas estranhas ao aparelhamento judiciário.<sup>11</sup>

O Estado não tem, por meio da jurisdição, o monopólio da solução dos conflitos, sendo admitidas pelo Direito outras maneiras pelas quais as partes possam buscar uma solução do conflito em que estão envolvidas. São chamadas de equivalentes jurisdicionais ou formas alternativas de solução dos conflitos.

Há quatro espécies reconhecidas por nosso direito: a autotutela, a autocomposição (tradicionalmente chamada de conciliação), a mediação e a arbitragem,<sup>12</sup> institutos estes que não serão abordados especificamente no presente trabalho em razão dos objetivos já elencados.

Também denominado sistema multiportas de solução de disputas, tem se mostrado compatível com o ambiente público, podendo abranger também as controvérsias que envolvam a Fazenda Pública.

É possível perceber uma ampliação gradativa, ao longo dos anos, de manifestações de consensualidade administrativa no Direito brasileiro. De igual modo, o ambiente da consensualidade tem sido incrementado no Direito Penal, no Direito Processual e, em geral, no Direito Público. Como exemplos de institutos, existem a desapropriação amigável, a colaboração premiada, a transação penal e a suspensão condicional do processo, a autocomposição nos processos que tramitam nos Juizados Especiais Federais e nos Juizados Especiais da Fazenda Pública, os acordos de leniência, além do próprio incremento das Parcerias Público-Privadas, com a adoção da arbitragem nos contratos com a Administração Pública.<sup>13</sup>

Mas em se tratando de matéria tributária, tema central do presente trabalho, questiona-se se é possível a adoção de mecanismos alternativos. Há espaço para a consensualidade nessa seara?

De certo modo, podemos afirmar que a cobrança de Dívida Ativa, conforme já mencionado, quando feita nos moldes tradicionais, via executivo fiscal junto ao

---

<sup>10</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 327, Apud DONIZETTI, Elpídio. *Op. cit.*, p. 123 et. seq.

<sup>11</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Op. cit.*, 2015. p. 186.

<sup>12</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de direito processual civil - Volume único*. 9. ed. – Salvador: Ed. Juspodivm, 2017. p. 61

<sup>13</sup> CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A fazenda pública em juízo*. 15. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2018. p. 675.

judiciário, nem sempre vale a pena. Isso porque a morosidade e o custo judicial,<sup>14</sup> por vezes, é superior ao valor do ressarcimento esperado pela administração pública, inviabilizado a satisfação do crédito e a solução do conflito.

Por essa e outras razões, têm se buscado outras formas de dirimir os conflitos na órbita tributária, ou pelo menos de evitar-se o ajuizamento da ação executiva fiscal, com a adoção de técnicas extrajudiciais de recuperação dos créditos tributários.

Em se tratando de ferramentas alternativas para a recuperação de créditos tributários, dentre as diversas formas adotadas, temos as denominadas medidas de execução indireta ou recuperação por estratégia, as quais se prestam a satisfazer os créditos tributários e de determinar possíveis relações conflituosas. Como exemplo de tais medidas temos a possibilidade inscrição nos cadastros de inadimplentes (CADIN), a inclusão do nome do devedor em serviços de proteção ao crédito (SPC/SERASA), o protesto da certidão da dívida ativa, a adoção de medidas de corresponsabilização (CTN, Art. 128), a facilitação de pagamentos, a aprovação de parcelamentos especiais e de benefícios fiscais e a criação de núcleos de conciliação extrajudicial.

Em tempos de crise fiscal, Estados e municípios têm adotado novas estratégias para a recuperação de créditos tributários, com ênfase cada vez menor na cobrança judicial. Alguns Estados e Municípios<sup>15</sup> estão adotando até mesmo os *call centers* fiscais (públicos ou terceirizados), também passaram a investir no treinamento de servidores e na atualização dos cadastros dos contribuintes.

Ademais, o Código Tributário Nacional (CTN) prevê ainda a transação tributária, forma de extinção do crédito tributário que consiste em uma espécie de acordo entre as partes para a determinação de litígio (Art. 156, inciso III e Art. 171),<sup>16</sup> dependendo de normatização específica para surtir efeito no plano concreto.

Acerca do tema, é importante ressaltar que tramita na Câmara dos Deputados o projeto de Lei Nº 5.082/2009, o qual versa sobre a transação tributária. Com a aprovação da referida lei, ocorrerá a autorização para a celebração de acordos em matéria tributária, bem como os limites de manobra da Administração Pública, observando o postulado da estrita legalidade tributária.

<sup>14</sup> “Somente na Justiça Federal de Primeiro Grau, excluído o custo com embargos e recursos, esse valor é de quatro mil trezentos e sessenta e oito reais.” INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Brasília, DF, 2011. Disponível em <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP\\_Custo\\_2012.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf)> Acesso em 22 jul. 2019.

<sup>15</sup> PIMENTEL, Sílvia. *Dívida ativa dos municípios: estados e municípios adotam call centers para cobrar impostos*. Notícias. Ministério da Economia. São Paulo: Sp, 21 nov. 2018. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/avisos-e-comunicados/2018/divida-ativa-dos-municipios>> Acesso em 15 jul. 2019.

<sup>16</sup> *Código Tributário Nacional*. 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 consequente extinção de crédito tributário. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.



Já no tocante à satisfação em si do crédito tributário, não há espaço, por enquanto, para tal providência sem a participação do Judiciário, vez que, no Brasil, não é possível a expropriação de bens pela via administrativa.<sup>17</sup>

Assim, sendo infrutífera a cobrança amigável ou extrajudicial, deve-se necessariamente recorrer ao poder judiciário, o que gera uma sobrecarga de execuções fiscais com poucas chances de êxito em razão da demora no seu processamento, não localização de bens e até mesmo do próprio devedor, conforme números já apresentados.

Muito embora existam os mecanismos e as propostas acima mencionados, no Brasil ainda debate-se acerca da questão da indisponibilidade do crédito público, que impede a aplicação de técnicas inovadoras para a recuperação do crédito por outras vias.

É imperioso que o fisco tenha liberdade para negociar as dívidas tributárias para atuar, em última análise, em nome da sociedade. Todavia, a doutrina mais tradicional pende para a não utilização da transação, mediação e arbitragem na matéria fiscal.

Tal posicionamento está pautado na alegação de que esse ramo do direito deve observar ao princípio da legalidade estrita. Assim, haveria necessidade da edição de uma lei específica para a utilização desses mecanismos em matéria tributária, a exemplo do que se pretende com a aprovação do PL Nº 5.082/2009.

No entanto, a doutrina entende que esse argumento não se sustenta,<sup>18</sup> pois o Código Tributário Nacional (CTN) possui dispositivos normativos que permitem expressamente a transação como meio extinção do crédito tributário, conforme já mencionado.

Por outro lado, questiona-se acerca da viabilidade da implementação dos diversos meios alternativos de solução de conflitos tributários no Brasil em face das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei Complementar Nº 101 de 04 de maio de 2000, a qual versa especialmente acerca da previsão, arrecadação e renúncia de receitas.<sup>19</sup>

Outro meio alternativo de resolução de conflitos refutado pela doutrina é a arbitragem em matéria tributária, sobretudo porque retira do poder público o controle da cobrança, transferindo esse poder para um terceiro/árbitro, livremente escolhido pelas partes, que deve oferecer resposta rápida e equitativa do problema. A Arbitragem

---

<sup>17</sup> No entanto, o Artigo 25 da Lei Nº 13.606 de 09 de Janeiro de 2018, passou a dispor o seguinte: Art. 25. A Lei Nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 20-B, 20-C, 20-D e 20-E: “Art. 20-B. Inscrito o crédito em dívida ativa da União, o devedor será notificado para, em até cinco dias, efetuar o pagamento do valor atualizado monetariamente, acrescido de juros, multa e demais encargos nela indicados. §1º A notificação será expedida por via eletrônica ou postal para o endereço do devedor e será considerada entregue depois de decorridos quinze dias da respectiva expedição. §2º Presume-se válida a notificação expedida para o endereço informado pelo contribuinte ou responsável à Fazenda Pública. §3º Não pago o débito no prazo fixado no *caput* deste Art. igo, a Fazenda Pública poderá: I - comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres; e II - averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.” Tal comando está sendo alvo da ADIN Nº 5.881/2018 no STF.

<sup>18</sup> MONTENEGRO, Mariana Cruz, *Op. cit.*

<sup>19</sup> Vide Artigos 11 a 14 da Lei Complementar Nº 101/2000.

mostra-se como uma ferramenta menos possível de ser adotada na seara tributária em face de suas especificidades.

Ademais, é importante ressaltar que a aplicação de meios alternativos de resolução de conflitos tributários no Brasil está em consonância com princípio da eficiência administrativa, incluído no *caput* do Art. 37 da Constituição Federal pela Emenda Constitucional N° 19/ 1998, acarretando na diminuição da litigiosidade no judiciário e permitindo uma atuação mais célere e transparente da administração tributária, impactando diretamente no ingresso de recursos públicos ao erário, fortalecendo as finanças dos entes federados e melhorando a qualidade dos serviços públicos.

## 5. CONCLUSÃO

Considerando a abordagem realizada, podemos concluir que é necessário repensarmos os procedimentos judiciais de Execução Fiscal, vez que, de acordo com os números apresentados, não temos um sistema eficaz e eficiente, mas sim um sistema falido, com entraves diversos, os quais repercutem diretamente nas finanças do nosso país.

Se somente a União conseguisse recuperar todos os seus créditos inscritos na dívida Ativa, teríamos a injeção de recursos na base dos trilhões de reais, o que certamente faria com que a Economia do país melhorasse. Se essa mesma premissa repetisse no âmbito dos Estados e Municípios, a melhoria seria geral.

A morosidade do judiciário no âmbito das execuções fiscais não repercute apenas no aspecto arrecadatório, repercutindo também nas questões comerciais e concorrenciais, bem como possui grande relação com a credibilidade do sistema, considerando que o contribuinte devedor contumaz tem a certeza de que este não funciona a contento, sendo levado a manter sua postura de inadimplente corriqueiramente, passando a servir de exemplo para os demais contribuintes, que passam a adotar a mesma postura, surgindo um efeito cascata.

É necessário que as Procuradorias se modernizem,<sup>20</sup> através de uma integração maior de informações e de recursos, tanto entre si, como com os órgãos administrativos, como forma de combater também outro dado alarmante: a relação entre o Estoque da Dívida Ativa e o montante arrecadado.<sup>21</sup>

Além das práticas já adotadas e aqui mencionadas, a aprovação da Lei Geral da Transação (PL N° 5.082/2009) seria um grande passo para possibilitar a adoção de mecanismos alternativos de solução de conflitos, permitindo-se a

---

<sup>20</sup> PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PGFN propõe medidas para fortalecer a cobrança da dívida ativa da União. Notícias. Brasília, DF, 23 mar. 2019. Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/pgfn-propoe-medidas-para-fortalecer-a-cobranca-da-divida-ativa-da-uniao>> Acesso em 10 jul. 2019.

<sup>21</sup> COSTA, Marcio César. DANIEL NETO, Carlos Augusto. Análise econômica da execução fiscal no Brasil. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu*. Edição Número 04, 2° Semestre de 2017. Disponível em <<https://www.usjt.br/revistadireito/numero-4/13-marcio-costa.pdf>> Acesso em 22 jul. 2019.

concretização de conciliação e de mediação na seara tributária, almejando-se tanto um descongestionamento do Judiciário como também uma melhoria na arrecadação.

Por fim, concluímos que precisamos avançar muito nas discussões e na adoção de mecanismos alternativos de solução de conflitos em matéria tributária, necessitando de uma força tarefa por parte dos Poderes dos diversos entes federados, sendo importante aproveitarmos o atual cenário em que se discute a reforma tributária, momento em que podemos incluir na pauta os temas aqui abordados

## 6. REFERÊNCIAS

BRASIL. *Constituição de 1988. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)> Acesso em 10 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. *Lei Nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966*. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)> Acesso em 12 de jul. 2019.

\_\_\_\_\_. *Lei Nº 6.830 de 22 de Setembro de 1980*. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm)> Acesso em 22 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. *Lei Complementar Nº 101, de 04 de Maio de 2000*. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em 10 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. *Lei Nº 13.606 de 09 de Janeiro de 2018*. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2018/Lei/113606.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/113606.htm)> Acesso em 16 jul. 2019

COSTA, Marcio César. DANIEL NETO, Carlos Augusto. Análise econômica da execução fiscal no Brasil. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu*. Edição Número 04, 2º Semestre de 2017. Disponível em <<https://www.usjt.br/revistadireito/numero-4/13-marcio-costa.pdf>> Acesso em 22 jul. 2019.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. *A fazenda pública em juízo*. 15. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2018.

DONIZETTI, Elpídio. *Curso didático de direito processual civil*. 19. Ed. revisada e completamente reformada conforme o Novo CPC – Lei 13.105, de 16 de março de 2015 e atualizada de acordo com a Lei 13.256, de 04 de fevereiro de 2016. São Paulo: Atlas, 2016.

FARIELLO, Luiza. *Conselho CNJ apresenta Justiça em Números 2018, com dados dos 90 tribunais*. Agência CNJ de Notícias. Brasília, 2017. Disponível em <

<http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/87512-cnj-apresenta-justica-em-numeros-2018-com-dados-dos-90-tribunais>>. Acesso em 29 nov. 2018.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). *Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal*. Brasília, DF. 2011. Disponível em <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP\\_Custo\\_2012.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf)> Acesso em 22 jul. 2019.

JUSTIÇA EM NÚMEROS 2018: *Ano base 2017*. Conselho Nacional de Justiça, Brasília: CNJ, 2018. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>> Acesso em 29 nov. 2018. p. 78 et. seq.

MONTENEGRO, Mariana Cruz. Meios alternativos de resolução de litígio em matéria tributária: a experiência americana e sua aplicabilidade no Brasil. Publicações da Escola da AGU: *1º Curso de Introdução ao Direito Americano: Fundamental of US law course* - Escola da Advocacia-Geral da União Ministro Victor Nunes Leal - Ano III, n. 13, v. 2 (nov./dez. 2011). Disponível em <<https://seer.agu.gov.br/index.php/EAGU/article/download/1695/1373>> Acesso em 24 mai. 2019.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. *Manual de direito processual civil* - Volume único. 9. ed. – Salvador: Ed. Juspodivm, 2017.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *PGFN em números: edição de 2019*. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional: PGFN, 2019. Disponível em <[http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn\\_em\\_numeros\\_2019.pdf](http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_2019.pdf)> Acesso em 22 jul. 2019.

\_\_\_\_\_. *PGFN propõe medidas para fortalecer a cobrança da dívida ativa da União*. Notícias. Brasília, DF, 23 mar. 2019. Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/pgfn-propoe-medidas-para-fortalecer-a-cobranca-da-divida-ativa-da-uniao>> Acesso em 10 jul. 2019.

PIMENTEL, Silvia. *Dívida ativa dos municípios: estados e municípios adotam call centers para cobrar impostos*. Notícias. Ministério da Economia. São Paulo: Sp, 21 nov. 2018. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm/avisos-e-comunicados/2018/divida-ativa-dos-municipios>> Acesso em 15 jul. 2019.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil – Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum* – Vol. I. 56 ed. rev. atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2015.