

UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS – CCJS  
CAMPUS SOUSA-PB  
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO - UAD

EDIMAR PINHEIRO DE SOUSA

UM LEVANTAMENTO SOBRE A PRESCRIÇÃO E A EFETIVIDADE DA  
EXECUÇÃO FISCAL NA 4ª VARA ESTADUAL DA COMARCA DE SOUSA – PB.

SOUSA PB

2017

EDIMAR PINHEIRO DE SOUSA

UM LEVANTAMENTO SOBRE A PRESCRIÇÃO E A EFETIVIDADE DA  
EXECUÇÃO FISCAL NA 4ª VARA ESTADUAL DA COMARCA DE SOUSA – PB.

Trabalho monográfico apresentado ao curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, em cumprimento aos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Dinarte Fernandes.

SOUSA PB

2017

EDIMAR PINHEIRO DE SOUSA

UM LEVANTAMENTO SOBRE A PRESCRIÇÃO E A EFETIVIDADE DA  
EXECUÇÃO FISCAL NA 4ª VARA ESTADUAL DA COMARCA DE SOUSA – PB.

Trabalho monográfico apresentado ao curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, em cumprimento aos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Dinarte Fernandes.

Data de aprovação: 24/ Agosto / 2017

Banca Examinadora

---

Orientador: Prof. Dr. Francisco Dinarte Fernandes

---

Banca Examinadora

---

Banca Examinadora

Aos meus pais e irmãos que em muito contribuíram para a realização desta conquista, e aos meus filhos, que muito embora ainda não tenham plena consciência são força motriz que me impulsionam sempre na direção do cume.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus que tudo pode na sua imensa misericórdia. Aos meus familiares pelo apoio e incentivo, especialmente aos meus pais José de Sousa e Dona Tereza e ao meu irmão Eliomar Pinheiro, a quem tomo por referência para ingresso no mundo das Ciências Jurídicas.

A cada mestre, que dedicou uma parcela do seu tempo para viabilizar a construção do objetivo que hora se concretiza, sobretudo ao meu amigo orientador Professor Francisco Dinarte de Sousa Fernandes, que mesmo embora não tenha lecionado diretamente à minha turma, se dispôs a colocar ao meu alcance o seu vastíssimo conhecimento, orientando-me neste trabalho.

Aos colegas de sala pela companhia durante a longa travessia. Fundamentalmente àqueles convertidos em companheiros para novas jornadas e, pelo acolhimento, aos demais servidores que conjuntamente dão vida ao Campus Sousa da Universidade Federal de Campina Grande. A todos, os meus mais sinceros agradecimentos.

“Plante o seu Jardim e decore a sua alma, ao invés de esperar que alguém  
lhe traga flores”

(William Shakespeare – O menestrel)

## RESUMO

Para viabilizar o cumprimento das suas obrigações constitucionalmente estabelecidas o Estado precisa assegurar por meio dos tributos o ingresso de recursos nos cofres públicos. Ocorre que nem sempre os contribuintes cumprem a tempo com tal dever. Ainda na década de 1980, a fim de regradar as relações entre fisco e contribuintes e assegurar ao Estado melhores condições de satisfação dos créditos inadimplidos pelos últimos, foi construída e promulgada a Lei de Execuções Fiscais que se valeu do instituto da prescrição, próprio do direito Civil, para trazer segurança jurídica às relações entre estes, sendo a ação de execução fiscal o meio próprio utilizado pelo Estado para reaver os créditos inadimplidos. Porém, da forma que o tempo é meio determinante para a consolidação da efetiva entrega do direito aos jurisdicionados, o seu transcurso pode determinar uma perda desse Direito pela inação daquele que o detém. A esse fato se convencionou chamar de prescrição. Assim, o objetivo deste trabalho foi fazer um levantamento sobre a prescrição, e a efetividade da ação de execução fiscal na 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa – PB. Para tanto, foi realizada pesquisa bibliográfica e de campo, sendo que a coleta de dados se deu por meio de questionário composto por questões abertas e aplicado a alguns dos principais profissionais envolvidos no processamento da ação executiva daquela jurisdição. Como resultado, apurou-se que há uma percepção unânime daqueles profissionais, em relação a ineficácia da execução fiscal como meio de recuperação pelo Estado de créditos inadimplidos, sendo corriqueiro o arquivamento de processos por terem sido alcançados pela prescrição intercorrente, assim como apontam a resolução em âmbito administrativo como possível alternativa para a consecução deste objetivo.

**Palavras chave:** Efetividade; Prescrição; Execução Fiscal.

## **ABSTRACT**

In order to enable the fulfillment of its constitutionally established obligations, the State must ensure through the tributes the inflow of funds into the public coffers. It happens that taxpayers do not always comply with their duty in time. Also in the 1980s, in order to regulate the relations between taxpayers and taxpayers and to assure the State better conditions for the satisfaction of credits defaulted by the latter, the Law on Tax Enforcement was built and promulgated, using the law's prescriptive law Civil, to bring legal certainty to the relations between these, being the action of fiscal execution the proper means used by the State to recover the defaulted credits. However, in the way that time is a determining factor for the consolidation of the effective delivery of the right to the courts, its passage can determine a loss of this right by the inaction of the one who holds it. This fact is conventionally called a prescription. Thus, the objective of this work was to make a survey on the prescription, and the effectiveness of the tax enforcement action in the 4th State Court of Sousa - PB. For this, a bibliographical and field research was carried out, and the data collection was done through a questionnaire composed of open questions and applied to some of the main professionals involved in processing the executive action of that jurisdiction. As a result, it was found that there is a unanimous perception of these professionals, regarding ineffectiveness of tax enforcement as a means of recovering defaulted credits by the State, and the filing of lawsuits is usually common because they have been reached by intercurrent prescription, as well as the resolution In administrative terms as a possible alternative to the achievement of this objective.

Keywords: Effectiveness; Prescription; Tax Execution.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AGU - Advocacia Geral da União

Art. – Artigo

BCN – Base de Cálculo Negativa

CDA – Certidão da Dívida Ativa

CF – Constituição Federal

CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas

CONFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPC - Código de Processo Civil

CSJT - Conselho Superior da Justiça do Trabalho

CSLL – Contribuição Sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DA – Dívida ativa

DAS - Documento de Arrecadação do Simples

DAU - Dívida Ativa da União

DGDAU – Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União

EC - Emenda Constitucional

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

GOEFF - Grupo de Operações Especiais de Combate à Fraude Fiscal Estruturada

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

IDH – Índice de Desenvolvimento Humano

INSS – Instituto Nacional da Seguridade Social

IRPJ – Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

LAB-PGFN – Laboratório de Tecnologia da PGFN

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LEF – Lei de Execuções fiscais

MF - Ministério da Fazenda

MP – Medida Provisória

MTE - Ministério do Trabalho e Emprego

n. - Número

p. – Página

PAES – Parcelamento Especial

PAEX – Parcelamento Extraordinário

PB – Paraíba

PERT - Programa Especial de Regularização Tributária

PF – Prejuízo Fiscal

PGFN – Procuradoria Geral Da Fazenda Nacional

PIS – Programa de Integração Social

R\$ - Reais

RDCC – Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos

REFIS – Programa de Recuperação fiscal

RF - Receita Federal

SISPAR - Sistema de Parcelamento Parametrizado

SRF – Secretária da Receita Federal

Sum. – Súmula

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	11
1.1 TEMA E PROBLEMÁTICA.....	11
1.2 OBJETIVOS .....	12
1.2.1 Objetivo Geral .....	12
1.2.2 Objetivos específicos .....	12
1.3 JUSTIFICATIVA .....	12
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....	13
1.4.1 Classificação da pesquisa.....	14
1.4.2 Universo da pesquisa .....	15
1.4.3 Procedimento de coleta de informações. ....	15
<b>2 INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO</b> .....	16
2.1 PRESCRIÇÃO COMO MEIO DE PROMOÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA.....	19
2.2 A PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO .....	20
2.3 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE .....	26
<b>3 LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS 6830/80</b> .....	28
3.1 PROCESSO DE EXECUÇÃO NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.....	29
3.2 OBJETIVOS E JUSTIFICATIVAS DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL .....	30
3.3 EXECUÇÃO FISCAL: ETAPA DERRADEIRA DA RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA ENTRE FISCO E CONTRIBUINTE .....	31
3.4 EXECUÇÃO FISCAL PASSO A PASSO .....	32
3.5 PRINCIPAIS MEIOS DE DEFESA DO EXECUTADO.....	35
3.5.1 Embargos à execução .....	35

3.5.2 Exceção de pré-executividade .....	38
3.6 INERCIA E FALTA DE ISONOMIA: INCENTIVO AO INADIMPLEMENTO .....	40
<b>4 EFETIVIDADE DO PRAZO PRESCRICIONAL DA EXECUÇÃO FISCAL E SEUS EFEITOS .....</b>	<b>42</b>
4.1 DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	43
4.2 TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL .....	45
4.3 ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO E A ATUAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN) .....	46
4.4 EXECUÇÕES FISCAIS NA 4ª VARA ESTADUAL DA COMARCA DE SOUSA-PB ....	50
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>53</b>
<b>6 SUGESTÃO PARA NOVAS PESQUISAS SOBRE O TEMA .....</b>	<b>55</b>
6.1 PROGRAMAS DE RECUPERAÇÃO FISCAL- REFIS .....	55
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>58</b>
<b>QUESTIONÁRIOS.....</b>	<b>64</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 TEMA E PROBLEMÁTICA

O Estado necessita de recursos financeiros, advindos na sua grande maioria do recolhimento de tributos, que devem ser aplicados eficazmente em saúde, educação, saneamento entre outras necessidades básicas do povo, a fim de se promover melhor qualidade de vida para todos indistintamente. Segundo Albuquerque (1999), o Governo busca harmonizar a relação Estado Sociedade quando explicitar as razões que determinam a existência dos tributos e informar a aplicação dos recursos, que devem servir para o fomento do bem estar social.

Em muitos aspectos, em função da sua estrutura gigantesca o Estado brasileiro se mostra deficitário, ficando às voltas com problemas aparentemente insolúveis. A questão da recuperação de créditos fiscais é um deles, pois envolve diversas variáveis de difícil equalização. É o caso do volume de processos de execução em tramite, a postura refratária dos contribuintes no que diz respeito ao cumprimento voluntário das suas obrigações tributárias, dificuldade econômica que há anos assola o país e inúmeras outras variáveis.

Dentre estas diversas condicionantes, salta aos olhos o fato de como o cidadão brasileiro considera trivial se esquivar da entrega dos tributos devidos, já que, na ótica de grande parte da população os serviços de saúde, educação, segurança etc., recebidos em contrapartida aos tributos entregues são totalmente desproporcionais, o que não deixa de ser verdade, ensejando a inevitável crença que isso só ocorre porque grande parte do que é arrecadado não recebe a destinação que deveria, pois é desviada por aqueles que têm o dever legal de aplicar de forma adequada os recursos para o bem comum.

Dado esse comportamento dos contribuintes, ano após ano a dívida ativa da União, Estados e Municípios continua crescente, obrigando o Estado a dispor de recursos para operar ações de execução fiscal que em muitos casos não compensam o valor dispendido, além do que, está obrigado a proceder com a inscrição em dívida ativa de valores que sequer compensa cobrar, dado o dever legal de assim proceder para não ver prescrito o seu direito de ingressar com a execução fiscal.

Nesse contexto, estão envolvidos vários princípios constitucionais, como o princípio da segurança jurídica, princípio da isonomia e princípio do não confisco, que devem ser levados em consideração na relação entre o fisco e as diversas categorias de contribuintes no que tange a necessidade do Estado buscar nesta base de arrecadação o meio de custear as suas cargas. Porém existe um sem número de contribuintes que não cumprem com o seu dever de participar do rateio para o custeio da máquina pública recolhendo a tempo os tributos devidos, ao que o Estado, como último recurso tem a execução forçada como meio de reaver créditos vencidos e inadimplidos. Nesse sentido, o presente trabalho por meio da pesquisa operada, busca responder a seguinte problemática: como se dá a prescrição e qual a efetividade da execução fiscal na 4ª Vara Estadual da comarca de Sousa-PB?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Verificar a prescrição da execução fiscal e sua efetividade na 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa – PB.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Apresentar teoria e fundamentos da prescrição
- Identificar a efetividade da execução fiscal na 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa – PB
- Demonstrar a eficácia da execução fiscal na 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa – PB

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Ano após ano a dívida ativa da União, Estados e Municípios vem se elevando, sendo a execução fiscal o último meio disponível ao Estado para a consecução da recuperação dos créditos inadimplidos e inscritos em dívida ativa. Em contrapartida o Estado é tido como mau gestor dos recursos que arrecada, argumento bastante utilizado por muitos contribuintes para justificar a postura refratária em relação ao

dever de contribuir e entregar espontaneamente os valores referentes aos tributos devidos.

Nas palavras de CAMPUS (2009, p.41) criou-se a cultura da “legítima defesa tributária” não se recriminando quem busca fugir do pagamento de impostos.

Nesse contexto o Estado tem que ficar atento para promover a ação executiva fiscal antes que seja atingida pela prescrição.

Kant (2005) afirma que as normas devem ser cumpridas como os deveres morais. Assim, independentemente da postura Estatal no trato dispensado aos recursos públicos, permanece o dever de cada um na medida dos seus recursos entregar aquilo que é devido para que seja possível ao Estado fazer frente as diversas demandas da população.

Deste modo, em face do custo para operar a execução fiscal, bem como das diversas variáveis que norteiam o processo executivo fiscal, escolheu-se o tema, e a 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa como local ideal para verificação de como se opera, e a sua real efetividade naquela jurisdição, fazendo um breve paralelo em relação ao país.

Nesse sentido, foi aplicado questionário junto a alguns dos principais servidores e a advogados que lidam no dia a dia com esta espécie de ação, para que fosse possível obter resultados úteis e palpáveis que poderão ser dispostos em trabalhos futuros, contribuindo, portanto com a construção de novos conhecimentos a acerca de tão relevante tema.

#### 1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia utilizada nesse trabalho visa alcançar os objetivos que foram definidos, conforme Soares (2007), p. 27):

Metodologia é o procedimento sistemático de como uma pesquisa foi desenvolvida. É relatado desde a percepção do problema de pesquisa em um determinado contexto, até o tratamento e análise do resultado coadunando para as considerações do estudo. Assim a pesquisa tem como finalidade investigar o homem e seu meio, para explicar fatos que ocorrem, ocorreram ou possa vir a ocorrer em sua vida.

De modo que o estudo visa verificar o instituto da prescrição, e a efetividade da ação de execução fiscal na 4ª Vara Estadual da Comarca de Sousa-PB. Assim, foi feita a construção do referencial teórico sobre a prescrição, seus conceitos e origens, a sua correlação com os ramos afins do Direito, arrematando-se o trabalho com uma pesquisa de campo como subsídio fundamental para o encontro das respostas às questões formuladas.

#### 1.4.1 Classificação da pesquisa

Para o desenvolvimento desse estudo, no que tange aos procedimentos foi utilizada uma pesquisa bibliográfica, assim como no meio eletrônico, visto que as informações foram obtidas através de fontes de terceiros ou referenciais teóricos publicados. Beuren (2004) comenta que esse tipo de pesquisa é desenvolvida através de material já elaborado, como livros, artigos científicos, pois objetiva recolher informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual se procura resposta.

Quanto à abordagem do problema, a presente pesquisa pode ser classificada como qualitativa, já que de acordo com Beuren (2004, p.92) “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. Buscando dar ao pesquisador a oportunidade de conhecer o objeto no ambiente em que ele se insere.

No que concerne aos objetivos, a pesquisa é compreendida como descritiva, pois se utilizou de instrumento de análise, visando descrever as opiniões das pessoas que lidam diretamente com o tramite das ações executivas fiscais na jurisdição determinada para a efetivação do estudo.

De acordo com Gil (2000, *apud* Souza, Fialho e Otani, 2007, p. 38) a pesquisa descritiva “trata-se da descrição do fato ou fenômeno através de levantamento ou observação”. Classificando também como pesquisa exploratória, visto que seu desenvolvimento tem como objetivo proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato, no caso, a prescrição e efetividade da ação de execução fiscal na 4ª Vara Estadual da comarca de Sousa – PB.

#### 1.4.2 Universo da pesquisa

O universo pesquisado restringiu-se a 4ª Vara Estadual da comarca de Sousa-PB, objetivando capturar a percepção dos servidores diretamente envolvidos com o trâmite do processo de execução fiscal e a alguns advogados que militam na área tributária, quanto a prescrição e efetividade da execução fiscal na recuperação dos créditos inadimplidos.

#### 1.4.3 Procedimento de coleta de informações.

A coleta de informações deu-se por questionário, composto por questões abertas. Este foi o instrumento escolhido pela facilidade de manuseio e aplicação, já que pode ser enviado por meio eletrônico ou entregue pessoalmente, permitindo aos inquiridos responderem no momento que julgarem mais conveniente, comenta Gil (1999).

## 2 INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO

Nas ciências jurídicas *latu sensu* e em todos os âmbitos da atividade jurisdicional, o tempo é meio determinante para a consolidação da efetiva entrega do direito aos jurisdicionados, já que existem prazos previamente determinados a serem observados, que compele todos os atores em lide à ação, sob o risco de terem frustrados os seus pleitos. Portanto, o Direito e o tempo são indissociáveis, e assim, caminham em simbiose donde embora o tempo seja alheio ao Direito, o Direito, para se fazer, desde sempre carece inexoravelmente de reverenciar o tempo.

A contagem do tempo é uma criação humana que vem da necessidade de exercer controle, desenvolvendo através da observação o máximo de previsibilidade sob tudo aquilo que está no seu entorno. Deste modo, tendemos a nos sentirmos mais seguros. Este elemento embora intangível nos faz lembrar basicamente da divisão do nosso viver, do dia, da noite, ou seja, da gradação do nosso envelhecimento.

O filósofo Kant o concebia como a constituição de sensações resultantes do nosso estado de consciência; Einstein por seu turno, falava que passado presente e futuro são ilusões<sup>1</sup>.

Para o Direito, contudo, é muito mais que medida, é aquilo que pode determinar condições, aquisições, pode definir referencial de começo e fim e, sobretudo, uma perda. E a prescrição nada mais é do que uma perda. No que tange aos processos administrativos disciplinares, a perda da pretensão punitiva, ou da interposição de um recurso, por exemplo.

Nesta linha de raciocínio, encontramos consonância nas palavras de José Armando da Costa (2008, p. 269): “*É verdade, o tempo que passa é o direito que se adquire ou o direito que se perde. No direito, da mesma forma que com o tempo se ganha, com ele também se perde*”.

Inicialmente ligado ao Direito Civil, a usucapião foi o primeiro instituto jurídico de caráter prescricional que se tem notícia, ou seja, que determinava a perda de uma pretensão (direito) com o transcurso de um período, previsto ainda na Lei das doze tábuas.

---

<sup>1</sup> Disponível em <http://dinheirama.com/blog/2010/06/21/reflexoes-sobre-a-falta-de-tempo-o-trabalho-e-voce/> Acesso em 24/07/2017.

Maria Helena Diniz, referindo-se ao Direito Romano, esclarece ao que na sua origem o termo prescrição se referia:

O termo *praescriptio* originalmente era aplicado para designar a extinção da ação reivindicatória, pela longa duração da posse; tratava-se da *praescriptio longissimi temporis* e para indicar a aquisição da propriedade, em razão do relevante papel desempenhado pelo longo tempo, caso em que se tinha a *praescriptio longi temporis*. (DINIZ, 2003, p. 342).

Desta feita, depreende-se que o instituto da prescrição está assentado em duas premissas basilares: Inércia daquele que detém o direito e, transcurso do tempo previamente estabelecido.

No período Romano, as ações, à exceção daquelas que discutiam posse e domínio eram perpétuas, e assim sendo, não havia prazo para sua extinção, senão pelo cumprimento da obrigação.

No período clássico do Direito Romano, o instituto teve grande evolução, passando a fazer parte das demais ações, entretanto, com os mesmos requisitos citados (NASSAR, 2009)<sup>2</sup>. No entanto, compreendeu-se prejudicial à estabilidade jurídica e social a manutenção da imprescritibilidade. Assim, ao invés de regra como até então, passou à exceção.

Além do que, a duração razoável do processo, a partir da EC 45/2004 passou a figurar como garantia fundamental, assegurada a cada cidadão brasileiro, quando o inciso LXXVIII do Art. 5º da Constituição Federal (CF) de 1988, teve a sua redação alterada para poder abrigar a nova disposição constitucional, passando a ter a seguinte redação: “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”.

No entanto, é fato que demorou muito até que a imprescritibilidade deixasse de ser a regra, já que vigorou desde antes do Direito romano, permanecendo quando do seu surgimento e sendo mantida a *posteriori*.

Porém, sendo o Direito uma ciência dinâmica, cuja característica fundamental é a adequação ao que ocorre na sociedade e em algum momento passando a ser reflexo dela, foi a EC 45/2004 instrumento de correção do dispositivo

---

<sup>2</sup> NASSAR, Elody. Prescrição na administração pública. 2ª ed. Rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2009.

acima destacado, adequando-o a uma realidade que se impôs num meio que se pretende democrático.

Até como forma de promoção da dignidade humana, as demandas sociais carecem de respostas em tempo de ainda serem úteis àqueles que as buscam.

No que se refere ao direito público, mais especificamente quanto ao direito disciplinar, por exemplo, houve épocas em que prevalecia o princípio da prescritibilidade relativa para as faltas disciplinares, e por isso havia penas disciplinares que prescreviam e outras que não, sobretudo na vigência da lei 1.711/52 (Estatuto dos servidores federais), revogado pela lei 8.112/90.

Tendo como principal fundamento a manutenção da paz social, o instituto da prescrição foi aplicado originariamente no âmbito do Direito Civil e posteriormente irradiado para os demais ramos do Direito, até chegar ao Direito público (NASSAR, 2009, pp. 9-13)<sup>3</sup> como meio fomentador de segurança jurídica, de modo que não há possibilidade de se falar em Estado Democrático de Direito sem que haja respeito à segurança jurídica, pois esta é viga mestra daquela (MEIRELES, 2011). Para tanto, estabeleceu-se um lapso temporal que quando dado o seu transcurso, assegura que o sujeito passivo possa se desvencilhar da obrigação para com o sujeito ativo da relação jurídica, quando este permanece inerte em relação à persecução do seu direito. Evitando desta forma, o vínculo *ad eternum* entre as partes em lide.

Magalhães (2007, pp. 932-933), conceitua a prescrição como sendo “*a perda do direito de ação, por não ter sido exercido dentro do prazo tanto previsto*”.

Neste mesmo sentido, Clóvis Beviláqua (1929, *apud*, CARVALHO, 2011), defendeu em sua obra, ser justo e razoável, caso necessário para se alcançar a paz social, que aquele que permanece inerte ou negligente em relação ao seu Direito, tenha consolidados fatos contrários aos seus interesses.

Com a lucidez e compreensão da necessária sobreposição do interesse social ao individual, o renomado jurista com as suas ideias, dá amparo ao amplamente difundido brocardo jurídico que diz que: “*o Direito não socorre àqueles que dormem*”.

Assim, resta nítido que em matéria prescricional, aquele que não agir de forma diligente, pode, mesmo sendo legítimo detentor do direito, ver sucumbir pelo transcurso do tempo, a possibilidade de buscar a tutela jurisdicional. Em síntese, tal circunstância é nominada prescrição.

---

<sup>3</sup>NASSAR, op. cit.

## 2.1 PRESCRIÇÃO COMO MEIO DE PROMOÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA

O Direito enquanto conjunto normativo tem por função precípua viabilizar a coexistência pacífica e harmônica em comunidade, tendo o Estado como garantidor daquilo que Max Weber convencionou chamar de “[...] *uma comunidade humana que pretende, com êxito, o monopólio do uso legítimo da força física dentro de um determinado território*”.

O Estado, por meio do poder legalmente lhe outorgado pelos cidadãos e expresso no conjunto normativo é o mediador e fiador deste ambiente que se pretende harmônico, igualitário, equilibrado. E quando necessário, lançará mão de tudo quanto lhe é permitido – inclusive a força física se a ocasião vir a demandar – para se fazer impor e reestabelecer a ordem das coisas, porém, esse mesmo Estado tem o dever de agir no exato limite da legalidade para que seja visto pelos seus cidadãos como legítimo e respeitável.

Dessa forma, deve-se reconhecer à segurança jurídica condição que precisa ser interpretada enquanto comando que resulta em uma leitura “equalizadora” das leis, que garante a coesão necessária ao Ordenamento Jurídico. E isso auxilia a contemplar a própria proposta que se associa ao Estado Democrático, uma vez que este, no entendimento de WEBER “[...] *necessita de um direito cujo funcionamento seja previsível de forma semelhante ao de uma máquina*”. No entanto, o Direito, enquanto operação humana, não deve deixar de contabilizar o fato de que se trata de mecanismo que atua entre seres humanos e que, por conta disso, não deve dar curso à sua própria e eventual desumanização.

Nesse ínterim, a prescrição, peça fundamental para o bom funcionamento da gigantesca máquina estatal e instrumento oriundo do Direito privado teve a sua relevância ainda mais acentuada por apresentar inegável capacidade de promoção de previsibilidade, e, portanto, segurança jurídica àqueles que figuram nas mais diversas demandas que se materializam diuturnamente no cotidiano brasileiro, seja entre particulares opondo-se em lide, seja entre particulares e o Estado. Mesmo esse último possuindo prerrogativas próprias, pois, caso contrário, muitos ficariam sujeitos à discricionariedade de agentes estatais que por ventura viessem a agir com autoritarismo.

Nesse sentido, consubstancia valores que possibilitam a estruturação de determinados direitos, que são validados em função da estabilização dos atos estatais (CARVALHO FILHO, 2012).

Por se tratar de instituto derivado da segurança jurídica também é Direito fundamental, por tal razão, de reconhecimento obrigatório (norma de ordem pública), salvo raríssimas e taxativas exceções.

Impende observar que na nossa Carta Maior estão distribuídas em diversos pontos do seu corpo textual, menções diretas e indiretas ao instituto da segurança Jurídica como sustentáculo das relações interpessoais. Além do já destacado Art. 5º LXXVIII que trata do Direito a uma duração razoável do processo, tem-se, implicitamente mencionado, por exemplo, o próprio princípio da legalidade (Art.5º, II), que discorre que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei; a proteção ao direito adquirido, previsto no Art. 5º, XXXVI/CFR88, além da obrigatoriedade de obediência ao devido processo legal (Art. 5º, LV), no qual também é latente o conteúdo de garantia.

Assim, tem o instituto da prescrição papel de reforço e anteparo ao princípio da segurança jurídica, ao indistintamente nos fazer lembrar que nem todos os direitos são eternos, especialmente se a pretensão relativa àquele Direito não for exercida em tempo hábil para a sua consecução, bem como nos moldes legalmente estabelecidos.

## 2.2 A PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Como visto, a prescrição é instituto antigo no direito processual que instrumentaliza o Princípio da Segurança Jurídica nas relações entre o Estado e o Contribuinte, ao retirar daquele, o direito subjetivo de ajuizamento da Ação de Execução Fiscal referente ao valor do tributo inadimplido. Haverá de se falar em prescrição quando o crédito esteja devidamente constituído mediante o lançamento do tributo. Daí, em regra, o Estado (Fisco) tem cinco anos para efetuar a cobrança do respectivo tributo, com a possibilidade de ser interrompida ou suspensa conforme as devidas causas.

A expressão “constituição definitiva do crédito tributário” decorre do momento em que não é mais admissível ao contribuinte ou responsável legal discutir, no âmbito administrativo, a seu respeito.

*É a perda do direito de exigir o crédito tributário pela inércia injustificada da Fazenda Pública no prazo legalmente fixado para adoção de medidas judiciais* (BELTRÃO, 2013, p. 349).

Diferentemente do que ocorre em âmbito Civil, onde a prescrição encerra apenas a pretensão de reparação, restando intacto o vínculo obrigacional, no Direito Tributário a prescrição elimina o vínculo obrigacional entre o contribuinte e o Estado credor, isto é, fulmina a exigência do crédito em sua segunda etapa, qual seja, após a sua constituição definitiva, justamente por ser causa de extinção do crédito Tributário, previsto no Art. 156, V, do Código Tributário Nacional (CTN). Desta feita, extinto o crédito também restará extinta a obrigação tributária, como dado no Art. 113, §1º do CTN.

São requisitos para ocorrência da prescrição:

1. Existência de uma ação exercitável;
2. Inércia do titular desta ação;
3. Prolongamento dessa inércia durante certo lapso;
4. Ausência de qualquer ato ou fato a que a lei atribua o efeito de impedir, suspender ou interromper a fluência prescricional.

O efeito da prescrição no Direito Tributário é o mesmo que o pagamento (BELTRÃO, 2013, p.350), em função disto, caso haja pagamento de uma dívida já prescrita é perfeitamente possível pleitear o ressarcimento do valor pago, pois este é considerado pagamento sem causa, portanto restituível, a *contrario sensu* do que ocorre no Direito Civil. Tal fato, não apenas é reconhecido pela doutrina nacional (CARVALHO, 2009, p. 511) em razão da autonomia que cerca o Direito Tributário, mas, também encontra amparo na jurisprudência dos tribunais, como pode ser observado nos julgados abaixo.

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO.  
IPTU. **PAGAMENTO DE DÉBITO PRESCRITO**. POSSIBILIDADE DE REPETIÇÃO DO INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA PELO IGP-M. INCIDÊNCIA A PARTIR DO **PAGAMENTO INDEVIDO**. O contribuinte possui direito à repetição do indébito, tendo em vista que o valor pago decorre de um crédito tributário **prescrito**. Incidência do

inciso I do art. 165 do CTN. Tratando-se de indébito tributário, inaplicável o art. 1º-F da Lei nº 9.494/97, com a redação dada pela Lei nº 11.960/09. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70058370743, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Newton Luís Medeiros Fabrício, Julgado em 09/07/2014).

RECURSO INOMINADO. PRIMEIRA TURMA RECURSAL DA FAZENDA PÚBLICA. MUNICÍPIO DE LAJEADO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - FIXO. **PAGAMENTO DE DÉBITO PRESCRITO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.**

POSSIBILIDADE. - Tratando-se de crédito tributário de ISSQN Fixo, os lançamentos são automáticos e efetivam-se no dia 1º de janeiro de cada ano. Portanto, o prazo prescricional de cinco anos passa a fluir do primeiro dia do exercício em que o tributo poderia ser cobrado, assim, no caso do débito de 1999, o termo final da prescrição é 1º/01/2005. - Considerando que a execução foi ajuizada antes do advento da LC 118/2005, que alterou o artigo 174, inciso I do CTN, não há como considerar-se o despacho inicial ou o ajuizamento da execução para fins de interrupção do prazo prescricional, mas somente a data da citação. Não tendo havido citação antes de 1º/01/2005, restou configurada a prescrição do débito de 1999. - Tendo em vista que a prescrição é causa de extinção do crédito tributário, o pagamento de débito prescrito enseja a repetição do valor pago. Precedentes do STJ. -Nos casos de indébito Tributário, como é o caso dos autos, importa observar a legislação local diante da reserva de competência advinda do artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional. Ou seja, devem ser observadas duas hipóteses:

1) Se houver legislação local, esta, mesmo que em fase de liquidação de sentença/execução, respeitando a aplicação dos mesmos índices utilizados pelo Fisco Estadual/Municipal na... atualização dos créditos tributários.

2) Se não houver legislação local, o princípio geral de que a correção monetária e a taxa de juros de mora devem ser iguais às que incidem sobre os débitos tributários estaduais ou municipais pagos com atraso, observada a taxa de juros no percentual de 1% ao mês, a contar do trânsito em julgado, com fulcro no artigo 161, § 1º e artigo 167, parágrafo único, ambos do Código Tributário Nacional e Súmula nº 188 do Superior Tribunal de Justiça. RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (Recurso Cível Nº 71005230552, Turma Recursal da Fazenda Pública, Turmas Recursais, Relator: Thais Coutinho de Oliveira, Julgado em 29/09/2015).

Como exposto nos julgados, a repetição de indébito nos casos de pagamento de tributos prescritos está perfeitamente consolidada nos tribunais, assim, uma vez que efetivado o lançamento do tributo e este não for pago pelo sujeito passivo, cumpre à fazenda pública promover a execução fiscal em juízo no prazo máximo de cinco anos, nos moldes do Art. 174 do CTN, que estabelece como termo inicial para contagem do prazo prescricional a constituição definitiva do crédito tributário.

No entanto, há que se ressaltar que estando a fazenda pública obrigada a buscar a satisfação do crédito que lhe é devido por meio da ação de execução

fiscal, apenas quando da inscrição definitiva desde, impende levantar que caso aja recurso administrativo pendente de julgamento, no qual se discute o próprio lançamento, tal circunstância é impeditiva à pretensão executória por parte da fazenda pública. Deste modo, só poderá ser constituído definitivamente o crédito tributário com o exaurimento das instâncias administrativas (BELTRÃO, 2013, p.350), condição *sine qua non* para a inscrição na dívida ativa e posterior execução fiscal.

Assim, a interposição de recurso administrativo é forma de suspensão da exigibilidade do crédito, impedindo a sua constituição definitiva, o que acaba interferindo, portanto, na fluência do prazo prescricional.

Transcorrido o prazo quinquenal após a constituição definitiva do crédito sem que a fazenda proponha ação de execução fiscal, o crédito torna-se prescrito, e nessa condição, passível de reconhecimento de ofício pela própria administração pública ou por autoridade judiciária, como resta sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça, como segue:

Súmula 409 – Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício (art. 219, 5º, do CPC) – correspondente aos arts. 59 e 240 caput do CPC/2015.

Além disso, tradicionalmente os prazos prescricionais estão sujeitos a interrupções e suspensões. Esta, a cessação temporária do transcurso do prazo prescricional, que uma vez superada sua causa, a prescrição retorna seu curso normal, computado o tempo anteriormente decorrido. Já no caso da interrupção da prescrição, verificada uma das causas interruptivas, perde-se integralmente o tempo decorrido quando esta não mais se fizer presente. Desta feita, começa a contar o lapso temporal *ab initio*, ficando o tempo decorrido totalmente inutilizado (VENOSA, 2005).

Tais circunstâncias interruptivas estão previstas no próprio art. 174 do CTN nas situações que seguem:

- I – Pelo despacho do juiz que ordenar citação em execução fiscal;
- II – Pelo protesto Judicial;
- III - Por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
- IV – Por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Nestes casos, o prazo eventualmente transcorrido será ignorado, passando-se a contar novo prazo prescricional do zero, sendo que as hipóteses acima elencadas, previstas nos incisos I, II, III, necessariamente se darão no âmbito judicial, ao passo que a hipótese do inciso IV (confissão de dívida) pode ou não se realizar no campo judicial.

### 2.2.1 Distinção entre prescrição e decadência

Decadência – é a perda de um direito que não foi exercido pelo seu titular no prazo previsto em lei; é a perda do direito em si, em razão do decurso do tempo.

Prescrição – é a perda de uma pretensão de exigir de alguém um determinado comportamento; é a perda do direito à pretensão em razão do decurso do tempo.

No Direito tributário a decadência tem previsão no art. 173 do CTN e, a prescrição no art. 174 do mesmo diploma legal. Muito embora se tratem de institutos distintos, não raro são confundidos entre si, já que a prescrição é causa extintiva do crédito tributário, ao passo que a decadência extingue o direito à constituição do crédito tributário.

**Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

**I** - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

**II** - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

**Parágrafo único.** O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

**Art. 174.** A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

**Parágrafo único.** A prescrição se interrompe:

**I** - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

**II** - pelo protesto judicial;

**III** - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

**IV** - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

O professor Hugo de Machado Brito esclarece com maestria tal diferença, ao lançar luz sobre o instituto da prescrição:

*“Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Assim, nos termos do Código, a prescrição não atinge apenas a ação para a cobrança do crédito tributário, mas o próprio crédito, vale dizer, a relação material tributária...”*

Assim, depreende-se de tal raciocínio que na decadência aquele que tinha o direito, permaneceu inerte e perdeu o “time” para exercê-lo, enquanto que na prescrição, a mesma inércia resultará na perda da oportunidade de se exercer a pretensão para a sua consecução.

Interessante observar como os institutos em estudo são aplicados na prática cotidiana. Os julgados que seguem aclaram tais distinções além de reforçar a sua conceituação:

**TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. LEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. SONEGAÇÃO FISCAL.** 1. IRPF relativo ao exercício de 2004 (fl. 106). Assim, conta-se o prazo decadencial a partir de 1.º de janeiro de 2005, por ser esse o primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido efetuado o lançamento. Iniciando-se em janeiro de 2005, o prazo decadencial somente terminaria em 1.º de janeiro de 2010. Antes dessa data, no entanto, interrompeu-se o curso do prazo decadencial com a notificação do embargante, como demonstra o Aviso de Recebimento - AR relativo ao Auto de Infração, endereçado ao contribuinte em setembro de 2009. Inocorrência de **decadência** do **crédito tributário**, nos termos do art. 173 , inciso I , do CTN . 2 . Execução Fiscal ajuizada em dezembro de 2010. Inocorrência da **prescrição**. Inteligência do art. 174 , do CTN . 3 . Emerge dos autos a ocorrência de fraude e sonegação fiscal através de movimentações financeiras realizadas pelo Embargante em nome de interposta pessoa, com o qual possuía vínculo empregatício. 4. Legalidade da multa aplicada de 150%, com fulcro no parágrafo 1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430 /96. Presunção de legalidade e veracidade do Auto de Infração não infirmadas. Apelação improvida. Data de publicação: 15/08/2013.

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.** ITR

**. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AFAS TADAS.** 1.Nos termos do art. 173 , I , do CTN , o direito de a Fazenda Pública constituir o **crédito tributário** extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 2.A constituição do **crédito tributário** se deu por meio da lavratura do auto de infração e respeitou o prazo quinquenal previsto no art. 173 do CTN . **Decadência** afastada. 3.Não transcorridos mais de cinco anos entre a notificação do contribuinte e o ajuizamento da execução fiscal, dever ser igualmente afastada a **prescrição** do **crédito**. 4.Apelação a que se dá provimento. Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, em face do DL. 1.025 /1969. Data de publicação: 03/05/2013.

Observa-se que os julgadores sempre fazem questão de distinguir ambos os institutos, porque são sempre alegados pelos jurisdicionados quando do ingresso da ação. Como que aquele que ingressou com o questionamento não estivesse plenamente seguro de qual instituto se aplicaria ao caso em lide. Assim, na dúvida suscitam ambos.

### 2.3 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Dispõe o art. 40 da LEF, quando já no curso da medida executória proposta, que o juiz suspenderá o curso da execução fiscal por um ano, enquanto não for localizado o devedor ou bens sobre os quais possa recair a penhora, arquivando posteriormente o processo. Enquanto pendente tal prazo de suspensão, não corre qualquer outro prazo. Porém, determinado aquele arquivamento, é aberto o tempo da prescrição.

Nos parágrafos do artigo em estudo é possível observar as seguintes regras:

- Suspenso o curso da execução, será aberto vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.
- Decorrido o prazo máximo de um ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos.
- Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.
- Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.
- A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministério de Estado da Fazenda.

A prescrição intercorrente diferencia-se daquela possibilitada quando da propositura da ação de execução fiscal, já que, dar-se durante o próprio processo em curso. Disso decorre a sua definição como prescrição intercorrente.

A proposito de fixar a correta interpretação do art. 40 da LEF, o STJ editou a súmula 314:

Súmula 314 - Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

A fim de melhor sedimentar o estudo da prescrição intercorrente expõe-se jurisprudência sobre o tema:

APELAÇÃO CÍVEL - EXECUÇÃO FISCAL - INÉRCIA DO EXEQUENTE - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - RECONHECIMENTO. 1. Permanecendo o exequente inerte por mais de 05 anos, depois de expirado o prazo de 01 ano de suspensão, independente de nova intervenção judicial, configura-se a prescrição intercorrente. 2. Na falta de demonstração da existência de causa interruptiva ou suspensiva da prescrição, impõe-se a extinção do processo. Data de publicação: 27/01/2016.

EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. INÉRCIA DA EXEQUENTE. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE CONSUMADA. PRECEDENTES DO STJ. RECURSO DESPROVIDO. 1. Nos termos dos artigos 156 , inc. V , e 113 , § 1º , do CTN , a prescrição extingue o crédito tributário e a própria obrigação tributária, e não apenas o direito de ação, o que possibilita o seu reconhecimento ex officio, como ocorre com a decadência. A Lei nº 11.051 /04 acrescentou o parágrafo 4º no artigo 40 da Lei nº 6.830 /80 permitindo ao juiz reconhecer de ofício a prescrição intercorrente. Trata-se de norma de natureza processual, de aplicação imediata, alcançando inclusive os processos em curso. Precedentes do STJ. 2. O C. STJ vem flexibilizando a literalidade do disposto no artigo 40 , § 4º , da Lei 6.830 /1980, mantendo a decisão que decreta a prescrição intercorrente sem oitiva prévia da Fazenda Pública quando esta, no recurso interposto contra a sentença de extinção do feito, não demonstra o prejuízo suportado, ao deixar de apontar causas de suspensão ou interrupção da prescrição. 3. Destarte, considerando que a execução ficou paralisada, por culpa exclusiva da exequente, por mais de 06 (seis) anos, após a sua suspensão, sem que esta tenha requerido qualquer diligência útil ao prosseguimento da ação ou apontado causas de suspensão/interrupção da prescrição, nos termos do artigo 174 , parágrafo único , do Código Tributário Nacional , presume-se a inércia na persecução do crédito, sendo forçoso reconhecer a ocorrência da prescrição. 4. Apelação desprovida. Data de publicação: 01/03/2016.

Ambos os julgados são muito didáticos e vão perfeitamente ao encontro do instituto da prescrição intercorrente, ao expor a suas nuances, conforme exemplificando com perfeição a sua aplicação às relações entre Fazenda Pública e contribuintes.

### 3 LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS 6830/80

Em uma época em que o Brasil estava saindo de um período, considerado pela literatura especializada como sendo o “milagre econômico”. Um ciclo virtuoso em relação ao crescimento do PIB<sup>4</sup>, a chamada década de ouro, compreendida entre os anos de 1971 e 1980 e prevendo-se uma manutenção de tal condição favorável – embora não tenha se concretizado, já que a década seguinte ficou registrada nos anais da nossa história recente como a década perdida –, a necessidade de regulamentação das relações entre fisco e contribuintes tornou-se premente e inadiável, também pelo que se convencionou chamar de crise da dívida, ao que se construiu e promulgou em 22 de setembro de 1980 a Lei de Execuções Fiscais, que embora tenha sofrido atualizações nos anos seguintes, continua a ser o marco regulador das relações entre fisco e contribuintes.

O que temos atualmente é que se a declinante capacidade econômica das pessoas e empresas já vinha sendo arguida como uma das principais razões para o alto índice de inadimplimento tributário junto aos fiscos em todas as esferas estatais, é certo que as reais dificuldades financeiras pelas quais o mercado brasileiro tem passado, especialmente nos últimos quatro anos<sup>5</sup>, deram muito mais fundamento a grita do empresariado principalmente, ao justificarem a dificuldade hercúlea de manterem adimplentes não apenas as suas obrigações tributárias, mas, também, folha de pagamento e fornecedores.

Porém, é fácil observar o quanto estar enraizado na mente de uma parcela considerável da população a certeza de que muito daquilo que se arrecada é mal gerido, quando não desviado, acabando por não refletir uma contrapartida equivalente em serviços públicos – mesmos os essenciais<sup>6</sup> - ao montante

---

<sup>4</sup> De acordo com a compilação de dados do Banco Mundial e IBGE, entre os anos de 1971 e 1980 o crescimento médio do PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro foi de 8,59% ao ano.

<sup>5</sup> De acordo com dados dos mesmos órgãos, a economia brasileira apresentou entre os anos de 2013 e 2016 um PIB acumulado de -1,95%.

<sup>6</sup> Diz o Art. art. 9º, §1º da CF/1988: "São necessidades inadiáveis, da comunidade aquelas que, não atendidas, coloquem em perigo iminente a sobrevivência, a saúde ou a segurança da população." A Lei 7783/89 (Lei de greve) normatiza tal preceito quando no seu artigo 10º diz tratarem-se de serviços públicos essenciais e, que assim sendo, o Estado tem o dever constitucional de provê-los à população: I - tratamento e abastecimento de água; produção e distribuição de energia elétrica, gás e combustíveis; II - assistência médica e hospitalar; III - distribuição e comercialização de medicamentos e alimentos; IV - funerários; V - transporte coletivo; VI - captação e tratamento de esgoto e lixo; VII - telecomunicações; VIII - guarda, uso e controle de substâncias radioativas,

arrecadado, juntamente com a deficiência estatal em instrumentalizar adequadamente os órgãos fiscalizadores. Assim, sob este prisma não haveria problema algum na evasão fiscal<sup>7</sup>. Com isso, tem-se uma situação de tempestade perfeita<sup>8</sup> para a manutenção de tal estado de coisas, com grande parte da sociedade acreditando ser razoável se esquivar da tributação, sob o argumento de que os recursos arrecadados não voltam adequadamente ao corpo social, bem como por uma forte crença dos contribuintes de que não serão incomodados pelas autoridades fiscais.

A LEF é o instrumento legal, que embora sendo lei ordinária, figura no nosso conjunto normativo como lei complementar, que fora pensada para disciplinar a relação fisco/contribuinte no que tange a recuperação de créditos não satisfeitos de forma espontânea e a tempo, e a ação de execução fiscal, por excelência, a ação judicial utilizada pelo Fisco para a cobrança e satisfação destes créditos.

O instrumento legal apresentado, traz uma previsão de como o processo se dará, bem como todos os meios de defesa passíveis de serem arguidos pelo administrado ao ser cobrado judicialmente do seu dever de honrar os seus débitos perante a fazenda pública, seja em âmbito Federal, Distrital, Estadual ou Municipal.

Assim, a lei 6.830/80 tem o condão de buscar fornecer segurança jurídica às relações entre fisco/credor e contribuinte/devedor, ao dar previsibilidade quanto ao trâmite e desembaraço das controvérsias envolvendo a fazenda pública e os seus contribuintes quando já judicializadas.

### 3.1 PROCESSO DE EXECUÇÃO NO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

*A priori*, impende definir o que vem a ser processo.

---

equipamentos e materiais nucleares; IX - processamento de dados ligados a serviços essenciais; X - controle de tráfego aéreo; XI compensação bancária.

<sup>7</sup>Também conhecida como sonegação fiscal, é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos.

<sup>8</sup>Expressão institucionalizada por um best-seller (**The Perfect Storm**) lançado em 1997 pelo jornalista e escritor Sebastian Junger, para designar a reunião de todos os elementos necessários à ocorrência de uma catástrofe.

De acordo com Elpídio Donizetti *"Processo é o método pelo qual se opera a jurisdição, com vistas à composição dos litígios. É instrumento de realização da justiça; é relação jurídica, portanto, é abstrato e finalístico"*.

Ou ainda, no entendimento de Humberto Teodoro Júnior *"Processo é o sistema de compor a lide em juízo através de uma relação jurídica vinculativa de direito público"*.

Assim, podemos dizer que é instrumento usado para tornar efetivo um direito material, já que este não se efetiva sozinho. Desta feita, há uma relação de instrumentalidade (complementariedade) entre o direito processual e o direito material.

O direito de ação é o direito fundamental público subjetivo, que está previsto no Art. 5º XXXV da CF de 1988 e se materializa através do processo.

As diversas modalidades de processo de execução estão previstas no CPC que também serve de anteparo à execução fiscal naquilo em que for omissa, mesmo estando regida por diploma próprio – Lei 6830/80 –, como bem diz o seu Art. 1º:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

### 3.2 OBJETIVOS E JUSTIFICATIVAS DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL

Ao se lançar luz sobre a exposição de motivos nº 223 que acompanhou o anteprojeto de lei que originou a LEF, é notório que os principais objetivos almejados com o então modelo proposto de execução do crédito público, consistiam em assegurar maiores privilégios e garantias à Fazenda Pública na satisfação dos seus créditos, bem como agilizar e racionalizar a cobrança da Dívida Ativa. Como justificativa, arguiu-se a necessidade de definir em quais termos se daria tal processo.

Para que seja possível proceder-se com a execução forçada de créditos fiscais, há que se observar um conjunto de regras que fundamentalmente assegurem a ampla defesa do contribuinte/executado, que face ao Estado é indiscutivelmente a parte hipossuficiente da relação.

Como já visto, o instituto da execução fiscal é o meio pelo qual se busca recuperar créditos tributários devidos aos entes federais, estaduais, distritais e municipais não satisfeitos a tempo pelos contribuintes e, que por tal razão foram inscritos em dívida ativa, resultando assim na emissão da Certidão de Dívida Ativa (CDA), condição inescusável à execução forçada dos créditos – já que tal documento é título executivo extrajudicial<sup>9</sup>–, desde que não tenham sido atingidos pela prescrição, como previsto no Art. 174 do CTN.

### 3.3 EXECUÇÃO FISCAL: ETAPA DERRADEIRA DA RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA ENTRE FISCO E CONTRIBUINTE

O custeio das atividades estatais como um todo, deve ser rateado entre todos de forma isonômica, naturalmente respeitando as devidas capacidades contributivas dos administrados, bem como as limitações impostas em lei à obrigação Estatal de tributar e assim obter recursos para viabilizar as suas atividades funcionais administrativas e serviços disponibilizados à comunidade de modo geral.

O simples fato de ter o tributo sido criado nos ditames legais, por si só não é garantia de que irá ingressar nos cofres públicos na forma de arrecadação, de modo que corriqueiramente a fiscalização tributária e cobrança executiva se fazem necessários ao alcance de tal propósito. Portanto, a execução fiscal é a última etapa da relação jurídico tributária, sendo o seu objetivo precípua concretizar o que estabelecem as normas de direito (material) tributário.

Sempre atentando ao prescrito em lei, a Administração Pública, no curso do procedimento de cobrança, pratica atos administrativos que lhes são próprios, tais como a atribuição de responsabilidade tributária; aplicação das normas tributárias sobre disponibilidade do crédito, como ocorre no caso da transação e da remissão, entre outras.

Transpostos o momento Legislativo e de aplicação da norma tributária sem que para tanto a Administração Pública tenha obtido sucesso, resta-lhe ainda uma terceira possibilidade de empregabilidade do princípio da igualdade: a execução forçada dos créditos a que faz jus.

---

<sup>9</sup> CPC Art. 784 – São títulos executivos extrajudiciais:... IX - a certidão de dívida ativa da fazenda pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondentes aos créditos inscritos na forma da lei;

A execução fiscal constitui justamente o modo de impor coercitivamente o pagamento dos tributos àqueles que não cumprem voluntariamente seus deveres legais, pois concretiza o princípio da capacidade contributiva, na medida em que confere eficácia (cumprimento) a relação tributária<sup>10</sup>.

Não é possível, porém, ignorar que quando o Estado é ineficiente na busca pela recuperação dos créditos aos quais tem direito, em face daqueles que tem o dever legal de pagar, viola direito dos contribuintes que honram suas obrigações fiscais e, desequilibra a distribuição da carga tributária entre os cidadãos, infringindo a ordem constitucional e causando prejuízo não apenas ao erário público, mas a toda a coletividade que terá direta ou indiretamente cerceado o acesso a serviços que certamente seriam disponibilizados a todos.

É notório que quanto maior a necessidade de inscrição de créditos em dívida ativa menos eficaz o sistema fiscal demonstrar ser, isto é, cada vez mais, menos pessoas cumprem voluntariamente as suas obrigações fiscais e tal fato inevitavelmente agravará o caos tributário há muito tempo já experimentado.

Por fim, a execução fiscal também é exercício de cidadania, já que a arrecadação – muito embora o grosso da população ignore tal fato – é de interesse coletivo e interfere do bem estar de toda a sociedade.

### 3.4 EXECUÇÃO FISCAL PASSO A PASSO

Antes, porém, impende destacar a diferença entre dívida ativa e dívida pública. A primeira refere-se aos créditos que o Estado tem para com os seus jurisdicionados e que não foram honrados a contento, ao passo que, opostamente a dívida pública vem a ser os débitos que o Estado tem para com terceiros.

Nos termos do Decreto-lei nº 1.735/79<sup>11</sup>, a dívida ativa possui dupla natureza jurídica. Senão, vejamos:

*“Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e*

---

<sup>10</sup> CAMPUS, Gustavo Caldas Guimarães de. Execução fiscal e Efetividade – Análise do modelo brasileiro à luz do sistema português – São Paulo: Quartier Latin, 2009.

<sup>11</sup> Dá nova redação ao art. 39 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.

*respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei [...]”.*

Também se faz necessário, distingui Dívida Ativa Tributária da Dívida Ativa não Tributária.

Nos termos do Art. 201 do Código Tributário Nacional (CTN), constitui dívida tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento pela lei ou por decisão final proferido em processo regular.

Por outro lado, o artigo 2º da Lei nº 6.830/80, especifica os tipos de dívida que são constituídas como dívida ativa da Fazenda Pública:

*Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.*

*§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.*

*§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.*

Nesse diapasão, Maria Helena Rau de Souza,<sup>12</sup> sob a sua ótica nos ensina o que vem a ser dívida ativa não tributária:

*“Os créditos não tributários decorrem de quaisquer débitos perante a Fazenda Pública resultantes de obrigações vencidas e previstas em lei, regulamento ou contrato, que não tenham natureza tributária. Abrangem, exemplificativamente, multas (exceto as tributárias), foros, laudêmios, taxas de ocupação e aluguéis, preços, indenizações, reposições, alcances, créditos de obrigações em moeda estrangeira, sub-rogações de hipoteca, fianças, avais ou outras garantias em contratos”.*

---

<sup>12</sup> RAU DE SOUZA, Maria Helena. Execução Fiscal. Obra conjunta coordenada por Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Saraiva, 1998. P. 20. Completam a obra estudos de Manoel Álvares, Heraldo Garcia Vitta, Miriam Costa Rebollo Câmera e Zuudi Sakakihara.

Feitas estas breves distinções, sinteticamente apresentam-se abaixo as fases do processo de execução fiscal:

1 – Petição inicial - Conforme o artigo 6º da LEF, deve ser instruída com a Certidão de Dívida Ativa, indicando o juiz a quem será dirigida a ação, o pedido e o requerimento para a citação. Caso deferido a inicial, o despacho que a acolhe já ordena a citação – interrompendo a prescrição – e a penhora e o arresto, com seus respectivos registros e avaliação de bens.

2 – Citação e penhora – O artigo 8º da LEF determina que com a citação, o executado terá 5 dias para pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos ou para garantir a execução. Não ocorrendo o pagamento, nem a garantia de execução, a penhora pode recair sobre qualquer bem do executado, conforme ordem legal<sup>13</sup>, apresentada no artigo 11 do mesmo diploma.

3 – Embargos do Executado – conforme redação do artigo 16 da LEF, o executado pode oferecê-los no prazo de 30 dias a contar do depósito do valor integral devido, da juntada da prova de fiança ou do seguro garantia, ou da intimação da penhora. Com os embargos trará a *lumi* tudo o que possa ser arguido em sua defesa, isto é, provas, documentos, testemunhas.

4 – Expropriação dos bens – não havendo embargos à execução, conforme aduz o artigo 19 da LEF, ouvida a Fazenda Pública, passa-se à expropriação (desapropriação legal) dos bens do executado, sem precisar proferir a sentença.

5 – Arrematação e adjudicação – nesta etapa, os bens são disponibilizados para o mercado com o propósito de alienação, coisa que se dá por meio de leilão público.

Desta feita, o melhor caminho àquele que está sofrendo uma execução fiscal, caso reconheça como legítimo o débito, é em sendo possível liquida-lo imediatamente já que sofre atualização monetária, acarretando juros, multa e demais encargos legais e, caso não reconheça a dívida ou tenha esta sido atingida pela prescrição, o caminho a ser tomado é a contestação por meio de embargos ou

---

<sup>13</sup> Art. 11 - A penhora ou arresto de bens obedecerá à seguinte ordem: I - dinheiro; II - título da dívida pública, bem como título de crédito, que tenham cotação em bolsa; III - pedras e metais preciosos; IV - imóveis; V - navios e aeronaves; VI - veículos; VII - móveis ou semoventes; e VIII - direitos e ações.

da exceção de pré-executividade, já que não mais guarda liquidez, certeza e exigibilidade.

### 3.5 PRINCIPAIS MEIOS DE DEFESA DO EXECUTADO

Amparados pelos princípios da ampla defesa e do contraditório – previstos no artigo 5º, LV, da Constituição Federal –, na execução fiscal, os principais meios de defesa do executado são os embargos à execução e a exceção de pré-executividade, vez que asseguram ao devedor garantia de defesa ampla e irrestrita, a despeito de ser a CDA título líquido, certo e exigível<sup>14</sup>.

#### 3.5.1 Embargos à execução

A execução fiscal como dito é por excelência a ação judicial utilizada pelo Fisco para a cobrança e satisfação do crédito tributário, ao passo que os embargos à execução fiscal são considerados a ação antiexacional típica.

São o meio pelo qual o contribuinte devedor ou eventual responsável tributário, apresenta a sua discordância dos termos em que está ocorrendo a ação executiva fiscal movida pelo poder público contra si, a fim de desconstituir a CDA, título executivo no qual se justifica.

Muito embora sejam os embargos operados de forma autônoma à execução fiscal, são a ela apensados, e assim sendo, serão distribuídos por dependência e julgados conjuntamente à própria ação de execução.

Sob pena de a medida defensiva não ser reconhecida, antes da sua apresentação há que se garantir o juízo<sup>15</sup> da execução por meio de penhora, caução ou depósito da quantia relativa ao crédito tributário discutido, como bem diz o art. 16, § 1º da Lei 6.830/80:

---

<sup>14</sup> Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

<sup>15</sup> Diz o Art. 16, §1º, da Lei 6.830/80: Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.

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

- I - do depósito;
- II - da juntada da prova da fiança bancária;
- III - da intimação da penhora.

Impende destacar, que o depósito em dinheiro deverá ser feito à ordem do juízo e em conta que assegure correção monetária, e assim como a fiança bancária e a penhora, deverá observar o que preceitua o artigo 9º da LEF.

Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

- I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;
- II - oferecer fiança bancária;
- III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou
- IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

§ 1º - O executado só poderá indicar e o terceiro oferecer bem imóvel à penhora com o consentimento expresso do respectivo cônjuge.

§ 2º - Juntar-se-á aos autos a prova do depósito, da fiança bancária ou da penhora dos bens do executado ou de terceiros.

§ 3º - A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro ou fiança bancária, produz os mesmos efeitos da penhora.

§ 4º - Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.

§ 5º - A fiança bancária prevista no inciso II obedecerá às condições pré-estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.

§ 6º - O executado poderá pagar parcela da dívida, que julgar incontroversa, e garantir a execução do saldo devedor.

Para que os embargos possam ser acatados com efeito suspensivo<sup>16</sup>, necessário se faz que atendam concomitantemente a quatro requisitos apontados pelo artigo 919 do CPC:

- 1 - Haver requerimento pelo embargante;

<sup>16</sup> Art. 919, §1º - O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

2 - Relevância da argumentação;

3 - Risco de grave dano de difícil ou incerta reparação e

4 - Garantia integral do juízo através de penhora, depósito ou caução referente ao crédito tributário devido.

Está assentado no art. 16 §2º da LEF que na ação de embargos à execução fiscal, deve-se alegar toda a matéria de defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e o rol de testemunhas, até três, ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite e, no §3º do mesmo artigo, que não será admitida a reconvenção, nem compensação, e as exceções, salvo as de suspeição, de incompetência e de impedimento, serão arguidas como matéria preliminar da petição inicial da ação de embargos à execução fiscal e serão processadas e julgadas com os embargos.

Notadamente o art. 16 da LEF nos seus parágrafos 2º e 3º é indiscutível base de apoio à defesa do executado, já que esclarece como e em que termos deve proceder a defesa quando apresentar embargos à execução como meio defensivo.

Já o art. 17 do mesmo diploma legal trata dos termos em que serão aceitos e analisados os embargos. Diz que caso aceitos, o juiz analisará a liminar se houver pedido pela parte autora e mandará intimar a Fazenda Pública para impugná-la<sup>17</sup> no prazo de 30 dias, designando em seguida audiência de instrução e julgamento, condicionada esta, a existência de matéria de fato ou de direito controvertida que dependa de prova pericial ou testemunhal ou outra prova que careça da audiência de instrução e julgamento.

Finalmente o parágrafo único do mesmo artigo, aponta como se fechará este ciclo processual, dizendo como se dará o julgamento após terem sido superadas as etapas anteriores:

Art. 17 – Parágrafo Único – Não se realizará audiência, se os embargos versarem sobre matéria de direito, ou, sendo de direito e de fato, a prova for exclusivamente documental, caso em que o juiz proferirá a sentença no prazo de 30(trinta) dias.

---

<sup>17</sup> STF - Súmula 277 – São cabíveis embargos, em favor da fazenda pública, em ação executiva fiscal, não sendo unânime a decisão.

### 3.5.2 Exceção de pré-executividade

Ainda nos idos do Brasil imperial e sem a denominação que conhecemos atualmente, o artigo 10 do Decreto Imperial n. 9.885, de 1888, previa que o devedor poderia resistir à execução, sem prévia segurança do juízo.

Decreto Imperial n. 9.885<sup>18</sup> de 1888 *in verbis*:

Art. 10. Comparecendo o réo para se defender, antes de feita a penhora, não será ouvido sem primeiro segurar o Juízo, salva a hypothese do art. 31.

Art. 31. Considerar-se-haextincta a execução, sem mais necessidade de quitação nos autos, ou de sentença ou termo de extinção, juntando-se em qualquer tempo ao feito:  
1º Documento authenticico de haver sido paga a respectiva importancia na Repartição fiscal arrecadadora  
2º Certidão de anulação da divida, passada pela Repartição fiscal arrecadadora, na fôrma do art. 12, paragraphounico

3º Requerimento do Procurador da Fazenda, pedindo o archivamento do processo, em virtude de ordem transmittida pelo Thesouro.

Bastante tempo depois, fora Pontes de Miranda que na década de 1960 conferiu notoriedade ao instrumento, ao elaborar parecer jurídico para a Companhia Siderúrgica Mennesman, afirmando ser injusto que a referida empresa antes sofresse constrição patrimonial, em função das múltiplas ações executivas ajuizadas em desfavor desta, fundadas em títulos falsos e de valores elevadamente distorcidos, para só depois, por meio de embargos arguir a invalidade dos títulos. Vale ressaltar que já à época, só era possível exercer a defesa depois que fosse garantido o juízo, assim, em casos em que o juiz deveria conhecer matérias de ofício e não as conhecesse, o executado sofreria a constrição patrimonial injustamente.

Esta ordem de atos, inevitavelmente causaria irreparável prejuízo à companhia, assim, com essa base de argumentos, sugeriu um meio de defesa da executada dentro dos próprios autos de execução, no que ao obter êxito, tornou-se referência para o que hoje conhecemos por exceção de pré-executividade, que doutrinadores como Daniel Amorim Assumpção Neves, Fredie Didier Jr. E Mizael Montenegro tem como marco inaugural este episódio envolvendo a Companhia

<sup>18</sup> (Fonte: <http://www2.câmara.leg.br>)> Acesso em 26/07/2017.

Siderúrgica Mennesman e o brilhante parecer Jurídico elaborado pelo notável Jurista Pontes de Miranda.

Atualmente, mesmo antes de ser regulamentado pelo Código de Processo Civil 2015, a exceção de pré-executividade já era um meio de defesa apontado pela doutrina, utilizado pelos advogados na defesa do devedor executado e, aceito pela jurisprudência como instrumento processual válido à provocação do órgão jurisdicional, objetivando suspender a ação executiva, mediante a arguição de nulidade processual, visto que nenhum juízo está imune a eventuais erros nas relações processuais, podendo portanto admitir relação processual aonde o direito pleiteado possa já ter sido atingido, por exemplo, pela preclusão, decadência ou prescrição.

Neste sentido, segue a linha de pensamento de Sérgio Cabral dos Reis<sup>19</sup> (2012, p. 341):

*“Como em toda relação processual, exige-se na execução um controle dos pressupostos e da pretensão a executar. Não é incomum a existência de falha no juízo de admissibilidade da execução, inclusive nas matérias de ordem pública, insuscetíveis de preclusão. Muitas vezes são vícios que não são perceptíveis pela simples análise do título executivo, destacando-se os casos de extinção da pretensão a executar antecedentemente à instauração da execução (prescrição da ação executiva, decadência do lançamento tributário etc.)”.*

De acordo com Didier<sup>20</sup> (2012) a exceção de pré-executividade possui três características: atipicidade, pelo fato de que não existe amparo normativo sobre o instituto; limitação probatória, apoiada na proibição de dilação probatória, e por fim a informalidade, devendo ser apresentada no processo executivo por simples petição, sem regras que careçam de prazos ou rigor em seu procedimento.

Darlan Barroso<sup>21</sup> conceitua tal instrumento como sendo um meio de defesa incidental, em que o executado, munido de prova documental e sem a necessidade de dilação probatória, provoca o julgador dentro do processo de execução para

---

<sup>19</sup> REIS, Sergio Cabral. Sinopse de Direito Processual Civil: Tomo II. São Paulo: CL EDIJUR, 2012.

<sup>20</sup> DIDIER JR., Fredie, atall. Curso de direito processual civil: Execução. Bahia: JusPodivum, 2012.

<sup>21</sup> BARROSO, Darlan. Manual de direito processual civil: Execução. São Paulo: Manole, 2007.

arguir questão de ordem pública relativa às condições da ação ou a pressupostos processuais, isso sem necessidade de embargos.

Desta feita pode o executado – seja para se esquivar da penhora, garantia do juízo ou por já estar esgotado prazo para apresentar defesa típica – por meio desse instrumento, exercer oposição à execução sem que para tanto tenha que se fazer valer dos embargos à execução ou impugnação do cumprimento de sentença, obviamente, desde que estejam presentes os pressupostos necessários, que viabilizam o uso de tal via defensiva, visto que, necessariamente precisa tratar-se de alegação de matéria defensiva que não pode ser conhecida de ofício pelo juiz e que não demande dilação probatória.

### 3.6 INERCIA E FALTA DE ISONOMIA: INCENTIVO AO INADIMPLEMENTO

Muito já se falou, se fala e certamente se falará da notória incapacidade, por vezes incompetência, do Estado brasileiro em todos os âmbitos, materializar os seus deveres constitucionalmente estabelecidos. Uma tarefa não muito simples, diga-se de passagem, dada a diversidade de demandas e gigantismo do nosso país.

Uma atividade arrecadatória efetiva, associada a uma gestão pautada na boa fé dos entes e agentes públicos, decerto, em muito contribuiriam para o alcance de tais objetivos, já que é por meio destes recursos arrecadados que bem ou mal se faz todo o planejamento de dispêndio e investimentos públicos, prestando assim aos contribuintes a esperada contrapartida resultante da prestação tributária a que estamos todos<sup>22</sup> obrigados.

Notadamente, quando aqueles que se esquivam do cumprimento das suas obrigações para com o fisco obtém êxito, gera naqueles que tem por hábito honrar a tempo os seus compromissos fiscais<sup>23</sup>, ou ainda naqueles impossibilitados de se

---

<sup>22</sup> Salvo aqueles protegidos pela imunidade tributária – que consiste na exclusão ao poder de tributar previsto na Constituição Federal – impedindo o poder político de instituir tributo acerca das matérias apontadas no seu Art. 150, VI, bem como pela isenção tributária, que é causa da exclusão do crédito tributário e está prevista no Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

<sup>23</sup> De acordo com TIPKE (2003, p.367) apud CAMPUS (2009, p.37): “O resultado de um controle insuficiente é que cidadãos que declaram seus impostos de modo honesto são os bobos, ou de modo mais sintético os honestos são os bobos. Entretanto, sem controles suficientes, os honestos são apenas uma maior ou menor minoria. Se a maioria dos cidadãos não paga os impostos que deve, os impostos convertem-se, para a minoria honesta, em donativos. Como ninguém quer ser o bobo, também o moral daqueles que até então eram honestos passa a se reduzir, já que nem eles são devotos do Estado, ou patetas das autoridades credoras”.

esquivarem do ente tributante, a percepção de tratamento injusto e ante isonômico, já que àquele que está inadimplente concede-se descontos e mais prazo para pagamento<sup>24</sup>, especialmente quando se tratam de grandes contribuintes<sup>25</sup> devedores, pois para as micro e pequenas empresas a cobrança tende a ser muito mais efetiva, visto que o montante fica pulverizado entre muitos contribuintes, portanto o risco de prejuízo fica mais dissipado e mais passível de ser suportado pelo fisco, fato que o torna menos flexível na concessão de benesses e mais incisivo na utilização dos instrumentos de bloqueio<sup>26</sup> aos inadimplentes de pequena monta.

Decerto, para as micro e pequenas empresas que via de regra lidam com recursos limitados, tais ações tem um peso totalmente diferente àquele experimentado pelas grandes companhias.

Assim, com tal forma de relacionar-se diversamente com os contribuintes inadimplentes, em muito, o próprio fisco dissemina e consolida a ideia de que não faz o menor sentido pagar a tempo os impostos devidos.

Por outro lado, há que se considerar, que tal postura, decorre em grande medida do fato de os fiscos disporem de limitado ferramental para a efetivação dos créditos tributários<sup>27</sup>, a isso se têm acrescidas ainda, as típicas dificuldades processuais brasileiras, que sempre estarão sujeitando o estado ao risco de perecimento do seu direito pela sua própria inação ou pela incapacidade contributiva do jurisdicionado, por tal razão, em muitos casos se sujeita a negociar o crédito antes que se torne impossível reaver qualquer fração deste.

---

<sup>24</sup> Entre os inúmeros instrumentos de parcelamento de dívidas tributárias, destacam-se: O REFIS – programa de recuperação fiscal; PAES – programa de parcelamento especial; PAEX – programa de parcelamento excepcional. Dentre outras vantagens, concedem desconto nos juros que incidirão sobre o valor parcelado e multa, além de prazo mais elástico para a satisfação das obrigações tributárias.

<sup>25</sup> De acordo com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) 64,53% do estoque da dívida ativa da União está concentrada em 0,32% dos contribuintes, os chamados “grandes devedores”

<sup>26</sup> Exclusão de regime simplificado; Bloqueio da emissão de documentos fiscais; Impedimento de acesso a certidões negativas.

<sup>27</sup> Pouco capital humano atuando, somados a uma dominante cultura de judicialização das controvérsias em todos os âmbitos e, um assombroso volume de processos de execução fiscal para serem apreciados.

#### 4 EFETIVIDADE DO PRAZO PRESCRICIONAL DA EXECUÇÃO FISCAL E SEUS EFEITOS

Nota-se que à época, a Lei n.º 6.830/80 foi pensada para um ambiente de execução previsível, idealmente controlado, onde todos os elementos necessários a uma execução bem sucedida estariam prontamente dispostos e acessíveis, isto é, o executado/devedor seria uma pessoa física ou jurídica bem definida, com quadro societário estável e patrimônio constituído essencialmente por bens corpóreos, cuja penhora poderia ser efetuada na residência ou estabelecimento comercial, por meio de diligência de Oficial de Justiça.

Porém, o que se tem é um processo de execução extremamente moroso e inefetivo, donde um dos principais agravantes é justamente a dificuldade de citar o devedor e, em se obtendo êxito em tal desiderato, que este tenha bens passíveis de serem garantidores da execução. Mais uma vez obtido êxito nesta fase, seguir-se-á o enfrentamento às possibilidades recursais previstas legalmente.

De acordo com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) enquanto em média a fase administrativa dura 4 (quatro) anos, a fase judicial leva 12 anos para ser concluída. Variável que explica em boa medida a baixa satisfação e eficácia da execução forçada (menos de 1% do estoque da dívida ativa da União ingressam nos cofres públicos a cada ano por essa via)<sup>28</sup>.

A miríade de processos de execução fiscal em trâmite no poder judiciário é uma realidade impossível de ser ignorada. A *contrario sensu*, o valor recuperado por meio de tais ações é irrelevante face o esforço despendido e o valor global do débito. Em grande medida, tal situação se perfaz por força do dever legal ao qual estão obrigados os órgãos de defesa judicial da Fazenda Pública de promover a ação executiva, tão somente para interromper a prescrição, ainda quando cientes da improbabilidade de sucesso na cobrança. Deste modo, a atividade, meramente burocrática e destituída de natureza necessariamente jurisdicional, de localizar o devedor ou os seus bens penhoráveis, é simplesmente transferida aos cartórios judiciais, com inevitável congestionamento e escassa probabilidade de êxito.

Muitos autores convergem para a ideia de possibilitar a transferência de prerrogativas atualmente apenas disponíveis às instâncias judiciárias, à própria

---

<sup>28</sup> De acordo com o relatório “PGFN em Números”.

instância administrativa, já que o sistema de cobrança judicial tem se caracterizado por ser moroso caro, extremamente formalista e pouco eficaz.

Isso 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. Assim, caso tal situação se perfizesse, abrir-se-ia maiores possibilidades de evitar a via judicial para o desembaraço de demandas desta natureza, permitindo maior efetividade na recuperação dos créditos tributários, ao tempo que traria a benesse de desafogar o tão sobrecarregado sistema jurisdicional brasileiro, já que segundo o Ministério da Fazenda (MF) e Advocacia Geral da União (AGU), das execuções em tramite, 50% referem-se a execuções fiscais, sendo que na Justiça Federal, alcançam 36,8% dos processos.

Para tanto, se faria necessário tornar efetivo o que está disposto no Art. 37, XXII da CF, que assim diz:

Art. 37, XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Depreende-se do regramento normativo exposto, que de nada adiantará transferir o poder de resolução destas demandas à esfera administrativa, se esta, não reunir as condições materiais e instrumentais adequadas ao desenvolvimento de tal prerrogativa.

Outro fator de relevante entrave a celeridade nos processos de execução fiscal, dar-se pelo fato de estar a justiça Estadual, também incumbida de processar as demandas pertinentes a Fazenda Pública Federal. Notadamente, tal instância não está ambientada com as questões tributárias federais que são discutidas nestes feitos.

#### 4.1 DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Em território tão vasto e com grande disparidade na distribuição de renda, não é tarefa fácil desenvolver e aplicar métodos arrecadatórios para que o Estado possa desenvolver as suas atividades, assegurando assim aos seus cidadãos todos os seus direitos em face dos custos públicos<sup>29</sup> rateados coletivamente. Desta feita, em um Estado nitidamente fiscal, encontrar medida equitativa entre dever de contribuir e capacidade contributiva dos cidadãos é indiscutivelmente tarefa árdua. Notadamente o Estado tem dificuldade em aplicar uma tributação que promova a justiça fiscal.

Neste sentido TIPKE (2002, p.8 *apud* CAMPOS, 2009, p.29) afirma que: “A questão da justiça se pleiteia concretamente como um todo, quando um grupo de pessoas deve repartir as cargas e direitos que derivar da vida em comum (Justiça distributiva)”.

Naturalmente é de se esperar que seja exigido de cada pessoa que entregue ao Estado valor proporcional a sua efetiva capacidade de contribuir. Restaria configurado confisco exigir mais do que isso. Por outro lado, estará caracterizada a sonegação caso o contribuinte entregue menos do que o que por ele é efetivamente devido. Nesta mesma linha de raciocínio, tem-se que, quando um Estado voraz avança além da capacidade ou dever contributivo do cidadão, acaba por promover uma ruptura do frágil elo que liga o contribuinte ao seu dever consciente de ratear o custo da manutenção estatal.

Contribuir na medida das forças econômicas é indiscutivelmente fazer jus ao princípio da igualdade, cujo brocado jurídico mais contundente reza que: “*Deve-se tratar desigualmente os desiguais na medida das suas desigualdades*”.

Além do princípio da igualdade ressalta-se o princípio da solidariedade – com vistas à promoção do bem comum, devemos entregar cada um a sua parcela de contribuição para sustentar as cargas públicas - bem como a função social da propriedade, que se materializa quando o Estado tributa bem que pertence ao particular e utiliza o recurso dali advindo de forma a permitir o usufruto comum.

Vale salientar que apenas o princípio da capacidade contributiva como medida arrecadatória não asseguraria a proteção dos contribuintes contra tributos que violassem seu direito de propriedade (princípio do não confisco), mas tal

---

<sup>29</sup> CASALTA NABAIS, 2005 *apud* CAMPOS, 2009, p.28 identifica três tipos de custos : 1) Custos ligados à própria sobrevivência do Estado, materializados no dever de defesa da pátria; 2) Custos relacionados ao funcionamento democrático do Estado, consubstanciados no dever de votar; 3) Custos em sentido estrito ou custos financeiros públicos, concretizados pelo dever de pagar impostos.

princípio é sem dúvidas parâmetro que determina o limite máximo a que o contribuinte pode ser exposto à tributação para que não se configure confisco na forma de tributo.

Nas palavras de MOSCHETTI (1998, p.8 *apud* CAMPOS, 2009, p.30) “A capacidade contributiva é o pressuposto; o limite máximo e o parâmetro da tributação”.

## 4.2 TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA SOCIAL

Tratar do tema execução fiscal, inevitavelmente nos remete a ideia recorrente de que muitas das dificuldades fiscais experimentadas pelo Estado decorrem em muito das suas próprias práticas e formas de tributar.

Sabidamente o Brasil é um país cuja carga tributária é uma das mais elevadas do mundo<sup>30</sup> proporcionalmente ao que entrega em serviços públicos e, a diferença entre os que mais têm recursos e os menos abastados continua se acentuando. Já está mais do que provado que a tributação pesa muito mais para essa segunda parcela da população, que sente no bolso a voracidade do Estado ao ter encarecidos itens básicos de consumo por força da tributação exacerbada.

Uma correlação corriqueiramente utilizada como parâmetro do quanto se entrega de tributos anualmente aos entes estatais, dão conta de que a cada ano precisamos trabalhar mais de 5 (cinco) meses<sup>31</sup> para fazermos frente às nossas obrigações com impostos. É algo acintoso se compararmos com as benesses advindas em sentido contrário.

Tal estado de coisas dá o tom à disposição da população em contribuir espontaneamente para um sistema caro e inefetivo, cheio de pontos de escoamento de receitas duramente retiradas do povo. Inevitavelmente, com esta formatação, cada vez mais pessoas buscarão a todo custo se esquivar do dever de contribuir.

---

<sup>30</sup> O IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação) em estudo realizado com os trinta países de maior carga tributária no mundo, tendo utilizado para tanto, o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) como parâmetro de aferição de retorno à população em serviços públicos, apurou que o Brasil ficou na última colocação.

<sup>31</sup> Segundo o IBPT, o brasileiro gasta uma média de 151 dias por ano trabalhando só para pagar impostos.

Com isso tem-se constantemente encolhida a base de contribuintes e a carga aumentada para aqueles que não têm como fugir.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias<sup>32</sup> (LDO), aprovada em 12/07/2107, que a partir da arrecadação prevista para o ano seguinte determina aonde e como os recursos serão aplicados, apontou previsão de déficit entre receitas e despesas para 2018 da ordem de R\$139 bilhões. A única leitura possível é que mesmo tirando muito da sociedade ainda assim os recursos não são suficientes. Conclui-se a partir de tal ponto que com o *modus operandi* da maioria dos integrantes do parlamento brasileiro e dos nossos gestores estatais, que talvez jamais cheguemos ao equilíbrio.

Com esse contexto, cria-se claramente um ambiente que não favorece a entrega espontânea dos tributos. Ou pelo estrangulamento da capacidade contributiva das pessoas e empresas ou por pura falta de fé que serão devidamente aplicados. Inevitavelmente se terá de recorrer cada vez mais à execução forçada e assim permanecemos num ciclo infundável, onde o volume inadimplido é sempre crescente.

#### 4.3 ESTOQUE DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO E A ATUAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)

De acordo com o relatório “PGFN em Números” que é o registro da atuação dos procuradores e servidores administrativos que compõem a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, apresentado em fevereiro de 2017, o volume total da dívida ativa da União até Dezembro de 2016 era de R\$1,84 trilhão, distribuídos em mais de 9,1 milhões de processos em tramitação nas seguintes categorias:

- Débitos de FGTS – R\$ 11,2 bilhões, equivalentes a menos de 1% do total;
- Débitos Previdenciários – R\$ 426,07 bilhões, valor que equivale a aproximadamente 23% de todo o estoque da dívida ativa;
- Débitos não previdenciários – R\$ 1,41trilhão, representando pouco mais de 76% do montante.

---

<sup>32</sup> LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias: compreende as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A PGFN deixa claro no seu relatório, o quão importante é para a sociedade a recuperação dos créditos fiscais inadimplidos, dado os diversos e abrangentes fins a que se destinam. Deste modo, é dever do Estado, por meio dos seus órgãos lançar mão dos meios legalmente permitidos para a consecução deste objetivo.

Senão vejamos o que diz o referido documento:

A arrecadação dos créditos públicos vencidos e não pagos espontaneamente é de grande importância, uma vez que estes créditos integram o orçamento do Estado e têm a finalidade de financiar, além da estrutura da administração pública, a proteção dos direitos individuais e coletivos de toda a sociedade.

Da necessidade do financiamento da atividade pública de prestação de serviços surge a obrigação jurídica de o Estado buscar a cobrança das receitas que foram previstas constitucionalmente como fonte para o custeio das despesas públicas. Qualquer crédito que não foi pago a tempo e modo devidos, poderá ser inscrito em Dívida Ativa – DA, para ser cobrado administrativamente e, se necessário, por intermédio do Poder Judiciário, em processo de execução fiscal, buscando-se recuperar esse crédito.

Deste modo a PGFN, órgão responsável por formular estratégias de atuação de toda a instituição e dos procuradores da Fazenda Nacional no que se refere à administração e cobrança da Dívida Ativa da União e do FGTS, por intermédio das suas 117 unidades, 2117 procuradores e 3662 servidores, iniciou um amplo processo de aplicação do Novo Modelo de Cobrança da Dívida Ativa da União – DAU, aprovado em novembro de 2015 e intitulado “Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos”, instituído através da Portaria nº 396, aprovada em Abril de 2016, que de acordo com o órgão tem revolucionado a forma como a PGFN administra e cobra a DAU.

Além de possibilitar o arquivamento de aproximadamente um milhão de processos com valores que atingiam até R\$ 1 milhão, cuja cobrança tornou-se inviável pelas mais diversas razões, tais como valor ínfimo a recuperar e prescrição, fora implementado o diligenciamento centralizado em busca do devedor e de seu patrimônio e, no intuito de obter maior efetividade na administração e cobrança dos grandes devedores, o Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União (DGDAU) instalou a Coordenação de Produção de Informação Estratégica e o Laboratório de Investigação que, já nas primeiras ações obteve o bloqueio judicial de mais de R\$ 3

bilhões de reais, demonstrando o imenso potencial da atividade de investigação e inteligência na PGFN.

Ainda neste sentido, e no intuito de obter o máximo de eficácia no desempenho das suas funções, o referido relatório lista as principais ações desencadeadas pela PGFN no ano de 2016, visando a recuperação, bem como proteção dos créditos aos quais o erário público faz jus no âmbito da União:

**Combate a fraudes fiscais** – Através da Instalação do Grupo de Operações Especiais de Combate à Fraude Fiscal Estruturada – GOEFF e do Laboratório de Tecnologia da PGFN – LAB-PGFN foram desencadeadas ações que já nos primeiros casos envolveram valores que alcançam sonegação na ordem de R\$ 7,2 bilhões de reais.

**Revisão e ampliação do sistema de informações gerenciais da Dívida Ativa** – Organizou de forma metodológica, informações acerca de devedores tanto pessoa física quanto jurídica; quadro de sócios dos devedores; motivo da situação cadastral; novas visões para o estoque da dívida ativa (tipo de situação) e para a recuperação dos créditos (grupo e tipo de recuperação), indicadores, painel de acompanhamento dos resultados do RDCC e relatórios de controle de parcelamentos rescindidos.

**Nova versão da Lista de Devedores** – Implantação de melhorias em relação ao sistema anterior, como a inclusão dos devedores de FGTS, a possibilidade de consulta dos devedores por Estado, Município e atividade econômica. Inclusão do filtro de pesquisa por faixa de valor de débitos acima de R\$ 1 bilhão, que aponta os maiores devedores da União e do FGTS.

**Expansão do ajuizamento eletrônico** – Integração de sistemas informatizados com os Tribunais Regionais Federais e com o Conselho Superior da Justiça do Trabalho - CSJT, expandindo o ajuizamento eletrônico e o peticionamento incidental.

**Normas para remessa de débitos** – Portaria Conjunta nº 1 de março de 2016, firmada entre a PGFN e o Ministério do Trabalho - MTE, com normas para a remessa de débitos, junto ao FGTS, decorrentes de notificações lavradas por auditores fiscais do trabalho. FGTS.

Foi iniciado um piloto para o protesto do FGTS.

Ainda com o propósito de obter o máximo de efetividade no desempenho das suas funções, também colocou grande foco na questão tecnológica quando implementou, no mesmo ano, novas funcionalidades do Sistema de Parcelamento Parametrizado da PGFN (SISPAR), a fim de disponibilizar novas ferramentas de

experiência direta entre o contribuinte e fisco, além de buscar aprimorar as já disponíveis, como é possível observar nas informações<sup>33</sup> abaixo listadas:

**1. Função de revisão de parcelamentos:** Permite a retificação dos valores parcelados e o ajuste dos valores das parcelas;

**2. Função para parcelamento de Simples Nacional:** Permite parcelamento e o reparcelamento, pela internet, de inscrições de Simples Nacional e a emissão de Documento de Arrecadação de Simples Nacional (DAS) para recolhimento dos valores das parcelas. O projeto SISPAR ainda está em andamento, e prevê a adição das funcionalidades a seguir:

**1. Parcelamento de débitos previdenciários:** Essa função permitirá a integração com o sistema de Dívida Ativa Previdenciária (DÍVIDA), para consolidação de créditos previdenciários em parcelamentos;

**2. Utilização de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL:** Novos parâmetros serão implantados para possibilitar a aplicação de Prejuízo Fiscal (PF) e Base de Cálculo Negativa (BCN) da CSLL para amortizar o valor consolidado a ser parcelado;

**3. Parcelamento de débitos não inscritos:** Essa função permitirá a consolidação do parcelamento de arrematação;

**4. Função para prorrogar vencimento de parcelas:** Essa função alterará a data de vencimento das parcelas, conforme indicação do usuário gestor do sistema. Essa necessidade foi identificada após a publicação de Portarias prorrogando o vencimento de tributos correntes e parcelas de parcelamento em localidades atingidas por desastres naturais;

**5. Registrar histórico de alteração de modalidades:** Função de auditoria para o cadastro e alteração de modalidades de parcelamento no SISPAR.

O mesmo relatório faz menção ao resultado da atuação da PGFN na recuperação dos créditos e informa que o valor total recuperado de Janeiro a Dezembro de 2016 do montante de R\$1,84 trilhão, foi R\$14,54 bilhões, o que equivale a 0,79% do total da dívida ativa, distribuídos da seguinte forma:

- R\$125,51 milhões ou 1%, do total recuperado refere-se a créditos de FGTS;
- R\$1,02 bilhão ou 7% referem-se a depósitos;
- R\$824,24 milhões são de créditos tributários;
- R\$8,41 bilhões ou 58% são decorrentes da recuperação de créditos não tributários e,

<sup>33</sup> Disponível em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-de-noticias/SUPLEMENTO%20DO%20BS%2033%20DE%2016%2008%202016.pdf>> Acesso em 20/07/2017.

- R\$4,15 bilhões ou 28% correspondem a créditos previdenciários.

Elenca ainda por CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) o ranking das atividades que apresentaram maior índice de recuperação, mostrando que juntos os cinco principais setores representaram R\$ 6,8 bilhões (53,92%) da recuperação total, a saber:

- Indústria de transformação - 18,86%;
- Comércio, reparação de veículos automotores – 17,57%;
- Transporte, armazenagem e correio – 4,57%;
- Indústrias extrativas – 8,26%;
- Construção civil – 4,56%;

Observa-se, no entanto, que a despeito de todos os esforços, tecnologia e técnicas aplicadas pela PGFN, esse menos de 1% de taxa de sucesso, deixa claro o quão difícil é reaver os valores após a inscrição em dívida ativa, por tal razão, justifica-se o esforço do Estado em negociar com os inadimplentes em âmbito administrativo, sendo a cobrança judicial tida como alternativa extrema.

#### 4.4 EXECUÇÕES FISCAIS NA 4ª VARA ESTADUAL DA COMARCA DE SOUSA-PB

De acordo com dados da corregedoria do Tribunal de Justiça da Paraíba (TJPB)<sup>34</sup> o Estado da Paraíba findou o ano de 2014 com cerca de 80 mil processos de Execução Fiscal em tramitação, sendo que 48 mil destes referem-se a processos que tramitam na Capital. O mesmo relatório da conta de que o valor recuperado representa é inferior ao valor despendido para que fossem operadas as exações.

O município de Sousa no auto Sertão da Paraíba, que de acordo com estimativa do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) em 2016 tinha uma população de pouco mais de 69 mil habitantes, abriga a 4ª e 5ª varas estaduais, responsáveis pelas execuções fiscais.

Tem-se que no mês de Julho de 2017, momento em que se dá este estudo, estão tramitando na 4ª vara, 649 ações de execução fiscal. Deste volume em

---

<sup>34</sup> Relatório divulgado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba (TJPB).

tramite, coletou-se para estudo uma amostra de 49 processos, dos quais foram extraídas as seguintes informações:

---

Valor médio por ação - **R\$ 48.481,13**

---

Ações cujo valor é inferior a R\$1.000,00 – **10,20%**.

---

Ações aonde o valor varia de R\$1.001,00 a R\$100.000,00 – **75,50%**.

---

Com valor superior a R\$100.000,00 e inferior a R\$500.000,00 – **14,30%**.

---

Também foi possível observar a partir da amostra, que das 49 ações de execução, 47% estão em trâmite desde 2015 e juntas somam um valor de R\$1.256.507,00 (um milhão duzentos e cinquenta e seis mil quinhentos e sete reais), equivalentes a 52,9% do valor em execução e, 30,6% das ações estão em trâmite a mais de 5 (cinco) anos, representando em torno de 10% do valor em Reais, da amostra estudada.

No intuito de melhor compreender o que ocorre com as execuções fiscais, além do chefe do cartório da 4ª Vara da Comarca Estadual da Cidade de Sousa-PB, também foram consultados outros profissionais, quais sejam, o Juiz, o Promotor público (do qual não obtivemos respostas) e advogados, que lidam diretamente com as questões relativas à execução fiscal e as suas dificuldades de processamento. A estes foram lançadas três questões simples pertinentes aos seus cotidianos de trabalho, ao que emitiram as suas opiniões.

Os profissionais consultados são unânimes em relação ao fato de a execução fiscal não funcionar como meio de recuperar créditos inadimplidos. Que o processo é moroso, que a carga de trabalho é avassaladora e que o meio administrativo se mostra muito mais capaz de promover a resolução com sucesso e com menor ônus ao Erário e ao contribuinte devedor.

A partir destes dados, conclui-se que as autoridades fiscais têm concentrado os seus esforços na resolução dos casos que envolvem maiores valores, já que embora o número de novas ações seja menor, os valores inscritos em dívida e em execução apenas dos últimos dois anos superam o somatório dos valores das ações em trâmite há mais de dois anos.

No entanto, vale ressaltar que não significa necessariamente que os valores estão sendo recuperados, já que de acordo com o chefe do cartório da 4ª vara,

muitos processos são extintos por prescrição, dada principalmente à condição de insolvência dos contribuintes executados. Seguindo assim a média nacional, menos de 1% dos créditos são recuperados pela via judicial naquela jurisdição.

Tal estratégia de mirar os contribuintes cujos débitos são mais elevados, bem como na resolução em ambiente administrativo é perfeitamente compreensível, já que em muitos processos executivos o possível valor recuperado não compensaria o custo de mover a máquina pública para tal fim.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão fiscal envolve um intrincado conjunto de variáveis que não oferta resposta simples a qualquer questionamento que a ela seja pertinente.

Se por um lado existe um estado voraz ao tributar, também há que se levar em conta que este mesmo Estado é composto por órgãos geridos por pessoas e fundamentalmente o que temos em todos os sentidos é a resultante das decisões e ações tomadas, ou não, por tais agentes.

Tem-se um Estado pesado, inoperante, recorrentemente inefetivo quanto aos seus deveres constitucionais, mas também um sem número de contribuintes refratários às regras legais, especialmente às tributárias. Assim, seria raso e inconclusivo afirmar que cinco anos após a inscrição definitiva de débitos tributários é muito tempo para a consecução da execução forçada dos créditos antes que sejam alcançados pela prescrição, já que como dito, envolve muitas variáveis.

Por outro lado há o interesse coletivo na recuperação dos valores que em tese beneficiará a todos, mas, opostamente há que se observar a segurança jurídica e o direito do contribuinte de não se ver eternamente vinculado ao Estado por obrigação cujo prazo de reivindicação por parte do ente credor tenha expirado.

Num outro frente está este mesmo Estado soterrado por um sem número de ações de execução fiscal que por conta da sua estrutura deficitária não consegue dar conta.

No decorrer do estudo foi possível observar que o Estado precisa antes de tudo revisar além dos seus métodos tributários, a destinação dada aos recursos arrecadados, especialmente aos pertinentes à manutenção da gigantesca estrutura estatal, com os inaceitáveis privilégios ofertados a algumas categorias de servidores, principalmente aqueles detentores de mandatos eletivos, para que ao tempo que busca ampliar a base de contribuintes ao demonstrar uma boa gestão dos recursos, possa reduzir o quantum exigido de cada cidadão.

Porém no que se refere ao prazo quinquenal para prescrição, também foi possível observar não ser possível neste momento operar a sua redução, sob o risco de uma perda ainda maior, já que com o volume crescente de créditos em execução, seria ainda mais difícil promovê-la de forma bem sucedida em prazo mais exíguo. Mesmo porque, com a cultura de fuga à obrigação de pagar tributos, nacionalmente

aceita por razoável, encurtar o prazo de prescrição do direito à exação fiscal por parte do Estado, poderia gerar o efeito contrário ao almejado, isto é, o contribuinte devedor ao ver a possibilidade de ter um débito vencido, prescrito mais cedo, poderia ficar ainda mais tentado a não pagá-lo.

Um caminho para que em algum momento tal prazo seja passível de redução, é a integração sistêmica dos fiscos em cada âmbito de competência dos credores estatais, no intuito de cada vez mais atrair o contribuinte devedor para a liquidação espontânea do débito por meio de canais e ferramentas que facilitem essa interação, coisa que como visto é fomentado pela PGFN, já estando em estágio bem adiantado no que tange aos tributos federais. Assim, decerto serão mais ágeis, mais seguros e a rigidez observada na tramitação de processos físicos seria substituída pela fluidez típica dos meios eletrônicos.

Uma outra alternativa apontada e que poderá vir a desafogar as instâncias judiciárias é a possibilidade de se promover a execução em âmbito administrativo até a fase de penhora, resguardando o direito do Estado, caso julgue pertinente, processar a ação judicialmente. Certamente esse procedimento dinamizaria todo o processo, pois em tese, menos enrijecido pelas formalidades e atos repetitivos típicos do âmbito judicial. Além da vantagem dos servidores terem expertise no assunto, facilitando a resolução antes de ser necessário judicializar a cobrança, porém, não é possível ignorar que atualmente estes entes não possuem as condições adequadas para assumirem e darem conta desta tarefa.

Por fim, depreende-se que muito embora a execução fiscal mostre-se inefetiva, a legislação tributária atual somada ao *modus operandi* estatal e a sua exacerbada fome por tributos, que indiscutivelmente, urgentemente precisam ser melhor geridos, não permitem atender a reivindicação de muitos tributaristas e grandes contribuintes devedores, para reduzir o lustro temporal a menos de cinco anos.

## 6 SUGESTÃO PARA NOVAS PESQUISAS SOBRE O TEMA

### 6.1 PROGRAMAS DE RECUPERAÇÃO FISCAL- REFIS

A despeito de todo esforço despendido para se alcançar um meio de recuperar créditos inadimplidos e ser a LEF a maior referência neste sentido, restou claro que pelas mais diversas razões tal instituto não está atingindo o seu objetivo como deveria e nos moldes inicialmente planejados.

Principalmente em função das inúmeras dificuldades típicas daqueles que chegaram ao ponto de terem débitos inscritos em dívida ativa, o Estado tem conseguido os seus melhores resultados em reaver créditos não pagos, quando atrai os devedores mesmo após terem os seus débitos inscritos em dívida ativa, para os planos de refinanciamento fiscal, os tão criticados "REFIS".

São chamados genericamente de "REFIS" os programas de parcelamento ou refinanciamento de débitos tributários federais instituídos a partir do ano 2000.

Abaixo se dispõe um breve histórico<sup>35</sup> dos "REFIS" e os respectivos fins para os quais foram instituídos:

REFIS 1 - O REFIS - Programa de Recuperação Fiscal - Lei 9.964/2000 destinava-se a promover a regularização dos créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000.

REFIS 2 (oficialmente: "PAES") - A Lei 10.684/2003, instituiu parcelamento especial de débitos em até 180 meses para todos os débitos para com a Fazenda Nacional (SRF e PGFN), constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, vencidos até 28 de fevereiro de 2003.

REFIS 3 (Oficialmente: "PAEX") - A Medida Provisória 303/2006 instituiu parcelamento especial de débitos em até 130 (cento e trinta) prestações mensais e sucessivas para os débitos de pessoas jurídicas junto à Secretaria da Receita Federal - SRF, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN e ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003.

REFIS 4 (também apelidado como "REFIS da Crise" e, posteriormente, em 2014, por "REFIS da Copa") - A Lei 11.941/2009 (conversão da MP 449/2008) permitia o parcelamento da dívidas tributárias federais vencidas até 30 de novembro de 2008. O prazo de adesão ao programa de parcelamento do "REFIS da Crise"

---

<sup>35</sup> Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/guia/refis.html>> Acesso em 25/07/2017.

foi reaberto até 31.12.2013 pelo artigo 17 da Lei 12.865/2013. Posteriormente, criou-se mais 3 prazos de adesão, em 2014, sendo o último para 01.12.2014, este pela Lei 13.043/2014.

E, através da Lei 12.973/2014, artigo 93, houve nova reabertura deste prazo, que finalizaria em 31.07.2014. Pela Lei 12.996/2014, artigo 2º, o prazo de adesão foi ampliado para 25.08.2014 (data fixada pela MP 651/2014), compreendendo os débitos vencidos até 31.12.2013.

REFIS das Autarquias e Fundações - o artigo 65 da Lei 12.249/2010 estipulou parcelamento dos débitos administrados pelas autarquias e fundações públicas federais e os débitos de qualquer natureza, tributários ou não tributários, com a Procuradoria-Geral Federal. O prazo de adesão a este programa de parcelamento foi reaberto até 31.12.2013 pelo artigo 17 da Lei 12.865/2013.

REFIS dos Bancos - instituído pelo artigo 39 da Lei 12.865/2013, trata do parcelamento de débitos do PIS e COFINS em até 60 parcelas, com descontos de multa e juros.

REFIS dos Lucros no Exterior - instituído pelo artigo 40 da Lei 12.865/2013, trata do parcelamento de débitos do IRPJ e CSLL de lucros oriundos no exterior, em até 120 parcelas, com descontos de multa e juros.

Por este meio o Estado tem obtido melhores resultados na árdua tarefa de buscar os valores inadimplidos, para tanto, concede àqueles que aderem aos programas de refinanciamento diversos benefícios<sup>36</sup>, dentre os quais: a) alongamento do prazo para liquidação do passivo tributário; b) redução das multas; c) correção do saldo devedor pela Taxa de Juros de Longo Prazo TJLP, bem menor que a SELIC utilizada nos débitos não negociados; d) a TJLP incide a cada mês, após a amortização do principal pago no mês anterior; e) amortização sem prazo, vinculada ao faturamento em cada mês e f) obtenção de Certidão Positiva de Débitos, com Efeitos de Negativa (débitos suspensos).

Mais recentemente, em maio de 2017 a MP 783/2017 instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT)<sup>37</sup> – segundo programa de refinanciamento de dívidas tributárias apenas em 2017 – com o intuito de atrair contribuintes com débitos tributários federais em aberto ou em discussão, tanto para pessoas físicas ou jurídicas, com prazo de adesão até 31 de agosto de 2017 cujo valor seja inferior a R\$15milhões.

<sup>36</sup> Disponível em <http://www.fiscosoft.com.br/c/1xhs/refis-as-dez-perguntas-mais-frequentes>> acesso em 25/07/2017.

<sup>37</sup> Disponível em <http://www.conjur.com.br/2017-jun-05/ricieri-calixto-vantagens-refis-dividas-tributarias>> Acesso em 25/07/2017.

Além das benesses corriqueiras, como corte de parte dos juros e multas, esse novo PERT permite parcelar débitos mais recentes, vencidos até 30/04/2017, além de estender o prazo de pagamento de 120 para 175 meses. O anterior abrigava débitos vencidos no máximo até 30/11/2016.

Outra possibilidade interessante é a dação em pagamento com bens imóveis, já que comumente o empresário está com dificuldades de fluxo de caixa, mas possui bens imóveis. Esta forma de quitação de tributos está condicionada a prévia aceitação por parte da procuradoria.

Essa disposição governamental em flexibilizar ainda mais as formas de pagamento e meios de recebimento é em muito resultante da atual conjuntura econômica que colocou todo o mercado em dificuldade. Inevitavelmente tal quadro se materializou em perda de arrecadação para o governo, obrigando-o a se antecipar e ofertar aos contribuintes devedores melhores condições de fazer frente às suas obrigações tributárias.

Dito isto, e após todo o empenho em apurar a real efetividade da Lei 6830/80, fica nítida a impressão de que tal instituto é meramente figurativo, já que de acordo com as inúmeras informações disponíveis e pelo estudo da amostra pinçada na 4ª vara da comarca de Sousa, menos de 1% dos valores recuperados advém da utilização da execução forçada, normatizada por tal instituto.

A *posteriori* cabe aprofundar o estudo acerca dos sistemas alternativos de recuperação de créditos fiscais, afim de melhor compreender a real necessidade da manutenção da LEF, já que todos que militam em âmbito tributário apontam como inefetivo e agravado pelo próprio sistema de trâmite na esfera judicial, o procedimento de execução fiscal.

Assim, mesmo sob duras críticas de dispensar tratamento ante isonômico ao conceder aos inadimplentes descontos nos juros e multas, mais prazo e flexibilização na forma de pagamento, o Estado ainda não dispõe de meio mais efetivo para a recuperação de créditos tributários do que a negociação, preferencialmente ainda em âmbito administrativo já que além de muito menos onerosa, é mais efetiva.

Nessa seara, mesmo não gozando de unanimidade, os REFIS têm se mostrado bastante efetivos se comparados à execução fiscal, pois permitem às autoridades tributárias buscarem um acordo com os contribuintes devedores antes que o débito se torne impagável, pela insolvência do devedor ou por ter se tornado

demasiado auto, dada a rigidez do processo de execução fiscal, aonde se aplica altas multas e juros.

Em contrapartida, é do interesse do contribuinte resolver as suas pendências fiscais, pois disto depende a manutenção das suas atividades comerciais, bem como a emissão de certidões, necessárias ao relacionamento comercial com órgãos governamentais caso participe de licitações e, instituições de crédito, principalmente as ligadas ao Estado.

## **REFERÊNCIAS**

ALBUQUERQUE, Leny Miranda. **Educação Fiscal nas Escolas**. Dissertação de graduação, Recife. Universidade Federal de Pernambuco. Centro de Ciências Sociais, Recife, 1999.

ALVES, Henrique Napoleão. **Um ensaio para a efetividade da execução fiscal**. 2012. 38 f. Monografia vencedora do Concurso de Monografia Jurídica que concede o Prêmio Ricardo Lobo Torres. Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro EMERJ. Rio de Janeiro. 2012. Disponível em: <[http://www.emerj.tjrj.jus.br/publicacoes/concursodemonografiajuridica\\_premioricardolobotorres/monografias/Henrique-Napoleao-Alves.pdf](http://www.emerj.tjrj.jus.br/publicacoes/concursodemonografiajuridica_premioricardolobotorres/monografias/Henrique-Napoleao-Alves.pdf)> Acesso em: 19 de Maio de 2017.

BARROSO, Darlan. **Manual de direito processual civil: Execução**. São Paulo: Manole, 2007.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BEUREN, Maria Ilse. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BORNES, Ivan Primo (2015). **A tempestade Perfeita**. São Paulo, 31 de Dezembro de 2015. Disponível em: <<http://blogs.pme.estadao.com.br/blog-do-empendedor/a-tempestade-perfeita/>>. Acesso em: 26/06/2017.

BRANCO, Mariana. **Dívida ativa da União cresce cerca de 14% em dez meses e chega a R\$1,8 Trilhão**. 2016. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-11/divida-ativa-da-uniao-cresce-14-em-cerca-de-dez-meses-e-chega-r-18-trilhao>>. Acesso em 19 de Maio de 2017.

BRASIL Decreto Lei nº 9.885 de 29 de Fevereiro de 1888. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-9885-29-fevereiro-1888-542303-publicacaooriginal-50565-pe.html>>. Acesso em: 25 de Junho de 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em 29 de Maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Decreto Lei nº 1.735 de 20 de Dezembro de 1979. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del1735.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1735.htm)>. Acesso em 29 de Junho de 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.830 de 22 De Setembro de 1980. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm) > Acesso em: 10 de Maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

\_\_\_\_\_. Lei nº 7.783 de 22 de Junho de 1989. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7783.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7783.htm)>. Acesso em: 25 de Junho de 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº Lei 8.112 de 11 de Dezembro de 1990. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8112cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8112cons.htm)>. Acesso em: 10 de Maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Emenda constitucional nº 45 de 30 de Dezembro de 2004. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm)>. Acesso em: 29 de Maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.105 de 16 de Março de 2015. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm)>. Acesso em 26 de Julho de 2017.

\_\_\_\_\_. Projeto de Lei nº 01/2017-CN de 12 de Julho de 2017. Disponível em:

< <http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/leis-orcamentarias/lido/lido2017>>. Acesso em: 31/07/2017.

CALIXTO, Ricieri Gabriel. **As vantagens do segundo Refis de dívidas tributárias de 2017**. 2017. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2017-jun-05/ricieri-calixto-vantagens-refis-dividas-tributarias>>. Acesso em 28 de Julho de 2017.

CAMPUS, Gustavo Caldas Guimarães de. **Execução Fiscal e Efetividade**: Análise do modelo brasileiro à luz do sistema português. São Paulo. Quartier Latin. 2009.

CARVALHO, Antônio Carlos Alencar. **Manual de processo administrativo disciplinar e sindicância**: à luz da jurisprudência dos tribunais e da casuística da administração pública. 2ª ed. rev. atual. e ampli. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 22ª ed. rev. ampl. atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo, GRINOVER, Ada Pellegrine, e DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 30ª ed. São Paulo. Malheiros, 2014.

COSTA, José Armando da. **Teoria e prática do processo administrativo disciplinar**. 2ª ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1996.

DIDIER JR., Fredie, et al. **Curso de direito processual civil: Execução**. Bahia: JusPodivum, 2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 25ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FUENTES, André. **Em um ano, o brasileiro trabalha 5 meses para pagar impostos. 1 mês só para pagar ICMS**. 2014. Disponível em: < <http://veja.abril.com.br/blog/impavido-colosso/em-um-ano-o-brasileiro-trabalha-5-meses-para-pagar-impostos-1-mes-so-para-pagar-icms/>>. Acesso em: 31 de Julho de 2017.

GAMA, Cláudio Márcio Araújo da. **Crise: a primeira década perdida**. 2012. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/crise-a-primeira-decada-perdida/61010/>>. Acesso em: 10 de Maio de 2017.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, Andressa. **O instituto da prescrição no Direito Tributário**. 2016. Disponível em: <<http://www.megajuridico.com/o-instituto-da-prescricao-no-direito-tributario/>>. Acesso em 20 de Maio de 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao código tributário nacional** : artigos 1º a 95. São Paulo: Atlas, 2003.

JÚNIOR, Humberto Theodor. **Curso de Direito Processual Civil**. Vol I, 53ª ed. São Paulo, Forense 2012.

KANT, Immanuel. **Fundamentos da Metafísica dos Costumes e Outros Escritos**. São Paulo: Martin Claret, 2005.

MAGALHÃES, Esther C. Piragibe; MAGALHÃES, Marcelo C. Piragibe. **Dicionário jurídico Piragibe**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 37ª. Ed. São Paulo: Malheiros, 2011. 849p.

MINARDI, Josiane, SABBAG, Eduardo. **Vade Mecum Tributário**. 6ª ed. rev., ampl. e atual. - Recife: Armador, 2016.

NASSAR, Elody. **Prescrição na administração pública**. 2ª ed. Rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2009.

NETO, João Sorima. **De 30 nações, Brasil oferece o menor retorno dos impostos ao cidadão**. 2016. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/economia/de-30-nacoes-brasil-oferece-menor-retorno-dos-impostos-ao-cidadao-17555653>>. Acesso em: 31 de Julho de 2017.

NUNES, Allan Titonelle. **Novo CPC consolida inovações e se aplica em substituição a lei de Execuções Fiscais**. 2016. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2016-fev-27/allan-nunes-cpc-aplica-substituicao-lei-execucao-fiscal>>. Acesso em 19 de Maio de 2017.

OLIVEIRA, Roberto Machado de. **A (in) efetividade da execução fiscal**. [20--] Disponível em: <<http://www.investidura.com.br/biblioteca-juridica/artigos/direito-tributario/330848>>. Acesso em 19 de Maio de 2017.

PATRIOTA, Carlos César Soares Ribeiro. **Considerações sobre a ação de embargos à execução fiscal**. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/30905/consideracoes-sobre-a-acao-de-embargos-a-execucao-fiscal>>. Acesso em: 07 de Julho de 2017.

PRESTES, Maria Luci de Mesquita. **A pesquisa e a construção do conhecimento científico: do planejamento aos textos, da escola à academia**. 4 ed. São Paulo. Respel, 2012. 312p.

RAU DE SOUZA, Maria Helena. **Execução Fiscal. Obra conjunta coordenada por Vladimir Passos de Freitas**. São Paulo: Saraiva, 1998.

REIS, Sergio Cabral. **Sinopse de Direito Processual Civil: Tomo II**. São Paulo: CL EDIJUR, 2012.

SOARES, Yara Magaly Albano. **Uma análise dos Indicadores de Desempenho das Instituições Federais de Ensino Superior, na Visão de Diferentes Usuários**. Dissertação apresentada como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis da UnB, UFPB, e UFRN – RN, 2007.

SOUZA, Maria Helena Rau de. **Execução Fiscal**. Obra conjunta coordenada por Vladimir Passos de Freitas. São Paulo. Saraiva, 1998. p. 20. Completam a obra estudos de Manoel Álvares, Heraldo Garcia Vitta, Miriam Costa Rebollo Câmara e Zuudi Sakakihara.

WEBER *apud* KÜHNEL, Reinhard. **O modelo liberal de exercício do poder**. In: CARDOSO, Fernando Henrique; MARTINS, Carlos Estevam. (Orgs.) Política & sociedade. Vol. 1. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1979, p. 242.

ZANETTI, Robson. **Execuções fiscais: Comentários à Lei de Execuções Fiscais – Artigo por artigo**. E-book. Disponível em: <[http://www.cairu.br/biblioteca/arquivos/Direito/Execucoes\\_fiscais.pdf](http://www.cairu.br/biblioteca/arquivos/Direito/Execucoes_fiscais.pdf)> Acesso em: 10 de Maio de 2017.

## SITIOS CONSULTADOS

BRASIL. IPEA – Instituto de Pesquisa e Estatística Aplicada. **Relatório de Pesquisa Ipea: Custo unitário do processo de Execução Fiscal na Justiça Federal**. Brasília. 2011. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro\\_custounitario.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf)>. Acesso em 19 de Maio de 2017.

\_\_\_\_\_. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **O que é Lei de Diretrizes Orçamentarias (LDO)?**. 2015. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/orcamento-da-uniao/leis-e-principios-orcamentarios/o-que-e-lei-de-diretrizes-orcamentarias-ldo>>. Acesso em: 05 de Julho de 2017.

Corregedoria TJPB – Tribunal de Justiça da Paraíba. **Na PB tramitam 80 mil ações de execução fiscal só JP responde por 40% dos processos**. 2014.> Disponível em:< <http://corregedoria.tjpb.jus.br/na-pb-tramitam-80-mil-aco-es-de-execucao-fiscal-so-jp-responde-por-40-dos-processos/>>. Acesso em: 15/08/2017.  
CNJ – Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em números 2016 (ano base 2015)**. Disponível em: <http://www.tjpb.jus.br/cnj-divulga-relatorio-do-justica-em-numeros-2016-e-tjpb-tem-posicao-de-destaque/>> Acesso em 31/07/2017.

FBT – **Entenda o processo de Execução e saiba como minimiza-lo.** 2016. Disponível em: <<http://www.fbtedu.com.br/blog/entenda-o-processo-de-execucao-fiscal-e-saiba-como-minimiza-lo/>>. Acesso em 29 de Junho de 2017.

Normas ABNT. **Como fazer errata na ABNT.** 2016. Disponível em:<<http://www.normasabnt.net/errata-abnt/>>. Acesso em: 21/08/2017.

Normas Técnicas. **Errata.** 2016. Disponível em:<<http://www.normastecnicas.com/abnt/trabalhos-academicos/errata/>>. Acesso em 21/082017.

PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. **Relatório PGFN em Números.** 2016. > Disponível em: < <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/arquivos-de-noticias/SUPLEMENTO%20DO%20BS%2033%20DE%2016%2008%202016.pdf>>. Acesso em 24/07/2017.

Portal Tributário. **REFIS - Programas de Parcelamentos de Débitos Tributários Federais.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/guia/refis.html>>. Acesso em 25 de Julho de 2017.

TJPB – Tribunal de justiça do Estado da Paraíba. **Transparência.** Disponível em: < <http://www.tjpb.jus.br/transparencia/acesso-a-informacao/solicitacao/>>. Acesso em: 17/08/2017.

## QUESTIONÁRIOS

ENTREVISTA DIRETA COM O JUIZ/ASSESSOR

**Pergunta:**

Quais as principais dificuldades para o tramite e desembaraço das ações de execução fiscal nesta comarca?

**Respostas:**

Dificuldade de localizar o executado devedor ou o responsável;  
Falta de patrimônio para garantia da execução;  
Rito judiciário muito formal, próprio do judiciário, porquanto lento.

**Pergunta:**

A LEF funciona para a recuperação de créditos fiscais?

**Resposta:**

Não como foi pensada que funcionaria.

**Pergunta:**

Qual o grau de efetividade das sentenças?

**Resposta:**

Mais de 90% dos processos são arquivados por prescrição intercorrente.  
A recuperação dos valores por meio da execução é perto de zero nesta comarca.

## ENTREVISTA DIRETA COM ADVOGADOS SELECIONADOS

**Pergunta:**

Quais as principais linhas de defesa adotadas nos processos envolvendo questões fiscais?

**Respostas:**

Se o cliente reconhece o débito, a orientação é: o melhor caminho é buscar a resolução ainda na fase administrativa, através uma das alternativas de parcelamento disponíveis no momento – REFIS por exemplo.

Se a ação de execução já estiver sido instaurada, o cliente reconhecer o débito e tiver condições de pagar, a orientação é que liquide o quanto antes, pois corre o risco de ter um prejuízo muito grande por conta de juros e multas.

Se houver algum erro na CDA ou o cliente discordar da cobrança, apresenta-se embargos à execução.

Se prescrita, argumenta-se a exceção de pré executividade e requer-se a extinção da ação de execução fiscal .

**Pergunta:**

No seu entendimento qual a razão de demorar tanto para tramitar ação de execução fiscal?

**Resposta:**

Sem dúvidas a carga de trabalho, cujos juízes e promotores são submetidos é um fator preponderante. O juiz, via de regra faz despachos relativos à ação em trâmite

de uma a duas vezes por ano e o representante do ministério público vem a comarca em média a cada dois meses, já que tem que cobrir todo o Estado. Isso se deve a gigantesca quantidade de processos tramitando.

**Pergunta:**

Na sua ótica A LEF é efetiva?

**Resposta:**

Não funciona.

Na maioria das vezes resolvemos administrativamente, até por conta dos custos da execução fiscal.

#### ENTREVISTA DIRETA COM O CHEFE DO CARTÓRIO

**Pergunta:**

Quanto tempo em média leva para o trâmite de uma ação de execução fiscal aqui na 4ª vara?

**Resposta:**

No entorno de seis anos.

**Pergunta:**

Qual o resultado mais comum após o trâmite?

**Resposta:**

Arquivamento, geralmente por que não são encontrados bens do devedor que garantam a execução, ai ocorre a prescrição.

**Pergunta:**

Nesta vara quanto se recupera através da execução fiscal?

**Resposta:**

Praticamente nenhum valor.

#### ENTREVISTA DIRETA COM O PROCURADOR DA FAZENDA ESTADUAL

**Pergunta:**

Qual a maior dificuldade em recuperar créditos fiscais por meio da execução forçada?

**Resposta:**

**Pergunta:**

A LEF cumpre o papel a que se destina?

**Resposta:**

**Pergunta:**

Na média o custo operacional da execução fiscal se justifica ante o montante recuperado por ação?

**Resposta:**